



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ - TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Aplikace daně z přidané hodnoty ve stavebnictví  
Application of Value Added Tax in Construction Industry

Student: Bc. Miroslava Kemeňová  
Vedoucí diplomové práce: Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.

Ostrava 2018

## Zadání diplomové práce

Student:

**Bc. Miroslava Kemeňová**

Studijní program:

N6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

6202T049 Účetnictví a daně

Téma:

Aplikace daně z přidané hodnoty ve stavebnictví  
Application of Value Added Tax in Construction Industry

Jazyk vypracování:

čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Základní pojmy pro daň z přidané hodnoty
3. Problematika daně z přidané hodnoty ve stavebnictví
4. Praktická aplikace daně z přidané hodnoty u vybrané stavební obchodní korporace
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

BENDA, Václav a Růžena HRŮŠOVÁ. *DPH ve zvláštních režimech jednoho správního místa, přenesení daňové povinnosti a kontrolní hlášení*. Praha: BOVA POLYGON, 2016. 144 s. ISBN 978-8-7273-176-3.  
GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2017 – výklad s příklady*. 13. vyd. Praha: Grada Publishing, 2017. 424 s. ISBN 978-80-271-0428-4.  
ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2015. 128 s. ISBN 978-80-7478-785-0.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.**

Datum zadání: 24.11.2017

Datum odevzdání: 27.04.2018



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry

prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem diplomovou práci, kromě příloh, vypracovala samostatně. Přílohu č. 1, přílohu č. 2 a přílohu č. 3, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.“

V Ostravě 27. 4. 2018

*Miroslava Kemeňová*  
Bc. Miroslava Kemeňová

## Obsah

1	ÚVOD .....	5
2	ZÁKLADNÍ POJMY PRO DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY .....	7
2.1	Obecná charakteristika daní.....	7
2.2	Daň z přidané hodnoty.....	9
2.2.1	Předmět DPH.....	12
2.2.2	Osvobozená plnění .....	13
2.2.3	Daňové subjekty.....	14
2.2.4	Místo plnění.....	18
2.2.5	Daňové doklady.....	19
2.2.6	Základ a výpočet daně, oprava základu daně .....	23
2.2.7	Sazby daně.....	25
2.2.8	Odpočet daně.....	26
2.2.9	Registrace plátce .....	32
2.2.10	Zdaňovací období.....	34
2.2.11	Daňové přiznání a splatnost daně.....	34
2.2.12	Souhrnné hlášení .....	34
2.2.13	Kontrolní hlášení .....	35
3	PROBLEMATIKA DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY VE STAVEBNICTVÍ .....	37
3.1	Režim přenesení daňové povinnosti obecně.....	37
3.2	Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví.....	39
3.2.1	Přenesení daňové povinnosti u dodání nemovité věci .....	40
3.2.2	Přenesení daňové povinnosti při poskytnutí stavebních a montážních prací .....	40
3.2.3	Stanovení základu daně v režimu přenesení daňové povinnosti .....	41
3.2.4	Nárok na odpočet daně v režimu přenesení daňové povinnosti .....	41
3.3	Režim přenesení daňové povinnosti z hlediska příjemců plnění.....	42
3.3.1	Příjemcem plnění je plátce DPH .....	42
3.3.2	Příjemcem plnění je obec .....	42
3.3.3	Příjemcem plnění je osoba z EU .....	43
3.4	Vybrané praktické problémy při aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti .....	44
3.4.1	Příjemce plnění toto plnění spotřebuje v rámci činnosti osvobozené od DPH ..	44
3.4.2	Uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti u subdodávek .....	44
3.4.3	Daňový doklad a uvádění kódu CZ-CPA.....	44
3.4.4	Opravy staveb.....	45

3.4.5	Plnění podléhající režimu přenesení daňové povinnosti vs. § 48, 49 zákona o DPH...	45
3.4.6	Dopravní náklady .....	45
3.4.7	Instalace průmyslových a neprůmyslových zařízení.....	45
3.5	Vedení evidence pro účely DPH .....	46
3.6	Sazby daně ve stavebnictví.....	46
3.6.1	Sazba daně u dokončené stavby pro bydlení nebo pro sociální bydlení .....	47
3.6.2	Sazba daně u výstavby nebo dodání stavby pro sociální bydlení .....	48
3.7	Nespolehlivý plátce, nespolehlivá osoba.....	49
3.8	Podvody v oblasti DPH .....	51
3.8.1	Podvody aplikovatelné u DPH i u daní z maloobchodního obratu .....	51
3.8.2	Podvody aplikovatelné pouze u DPH.....	52
4	PRAKTICKÁ APLIKACE DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY U VYBRANÉ STAVEBNÍ OBCHODNÍ KORPORACE.....	54
4.1	Charakteristika obchodní korporace Desta, a. s. ....	54
4.2	Uskutečněná plnění.....	55
4.2.1	Poskytnutí služby plátcí DPH .....	55
4.2.2	Poskytnutí služby EU .....	57
4.2.3	Poskytnutí služby neplátcí.....	58
4.2.4	Poskytnutí služby obci .....	59
4.2.5	Přijetí zálohy .....	60
4.3	Přijatá plnění.....	61
4.3.1	Přijetí služby od plátce .....	61
4.3.2	Přijetí služby z EU.....	62
4.3.3	Přijetí služby od neplátce .....	63
4.3.4	Poskytnutí zálohy .....	64
4.3.5	Nákup materiálu .....	64
4.4	Obtížné situace obchodní korporace a návrh na jejich řešení.....	65
4.4.1	Obchodování s nespolehlivým plátcem.....	65
4.4.2	Zařazení služby pod kód klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43.....	66
5	ZÁVĚR.....	68
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	70
	SEZNAM ZKRATEK.....	74
	PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ DIPLOMOVÉ PRÁCE	
	SEZNAM PŘÍLOH	
	PŘÍLOHY	

## 1 ÚVOD

Daně jsou povinné platby do veřejných rozpočtů. Jsou vynutitelné, je tedy nezbytné, aby byly upraveny zákonem. V České republice se rozlišují daně přímé a nepřímé. Přímé daně jsou vybírány od poplatníků, kteří jsou zároveň plátcí a daň odvádí ze svých příjmů nebo majetku na základně daňového přiznání. Nepřímé daně jsou zahrnuty do konečných cen zboží a služeb, nelze u nich tedy předem určit poplatníka, je znám pouze plátcce daně, který konkrétní nepřímou daň odvádí státu.

Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) patří bezesporu k nejsložitějším daním nejen v české daňové soustavě. V České republice byla zavedena 1. 1. 1993 a nahradila tak dříve používanou daň z obratu. Kvůli harmonizaci nepřímých daní v Evropské unii (dále jen EU) se DPH novelizuje častěji, než ostatní daně. Proto její uplatňování může činit potíže nejen laické veřejnosti, ale často i zkušeným účetním. Ve druhé kapitole této práce jsou vysvětleny nejdůležitější pojmy týkající se DPH, také je zde nastíněna obecná charakteristika daní.

Stavebnictví je hospodářský obor, pomocí kterého je zajišťována výstavba, údržba, modernizace, rekonstrukce a demolice stavebních objektů. Konečným cílem stavebnictví mají být potřeby člověka a jeho společnosti. Stavebnictví má značný dopad na veřejné zájmy a jeho výsledky se výrazně uplatňují ve veřejném prostoru. Hlavním a nejdůležitějším cílem musí být vytváření vhodného pracovního a životního prostředí pro existenci lidí, zvířat a rostlin a zároveň maximální zachování všech přírodních a kulturních památek. Stavebnictví tak představuje velmi komplexní obor lidské činnosti, zahrnující v sobě nejenom složky technické, technologické a ekonomické, ale i estetické a ekologické. Problematika DPH ve stavebnictví je popsána ve třetí kapitole této práce. Zde je vysvětlen hlavně režim přenesení daňové povinnosti, tzv. reverse charge.

Praktická část této diplomové práce je zaměřena na konkrétní uplatňování DPH ve vybrané stavební obchodní korporaci, kde je prakticky aplikovaná problematika probíraná v teoretické části práce.

Cílem diplomové práce je analýza vybraných problémů souvisejících s uplatňováním DPH ve stavebnictví, včetně návrhů na jejich řešení, rozbor mechanismu režimu přenesení daňové povinnosti a podmínek, za kterých může být uplatněn, interpretace platné legislativy a pojmů, které souvisejí s touto problematikou.

Neméně důležitým aspektem je veškerá zjištění demonstrovat na praktických případech vybrané stavební obchodní korporace a uvést také doporučení pro tuto korporaci. Metodami použitými v této práci jsou sběr dat, deskripce, studium odborné literatury a platných zákonů a analýza získaných dat.



## **2 ZÁKLADNÍ POJMY PRO DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY**

V této kapitole je nastíněna obecná charakteristika daní. Kapitola je zaměřena hlavně na oblast, která se nejvíce dotýká stavebnictví.

### **2.1 Obecná charakteristika daní**

Daň je charakterizována jako zákonem předem stanovená částka, která nenávratně odčerpává část nominálního příjmu hospodářského subjektu. Daně odčerpávají příjmy soukromého sektoru tak, aby se tyto příjmy mohly stát příjmem veřejného rozpočtu (Široký, Střílková, 2015).

Daně jsou povinné platby do veřejných rozpočtů. Jsou vybírány státem od svých občanů a korporací pro financování veřejných prací a služeb. Platba daní je povinná, a úmyslné neplnění všech daňových povinností neboli daňové úniky jsou trestné (Silver, 2018).

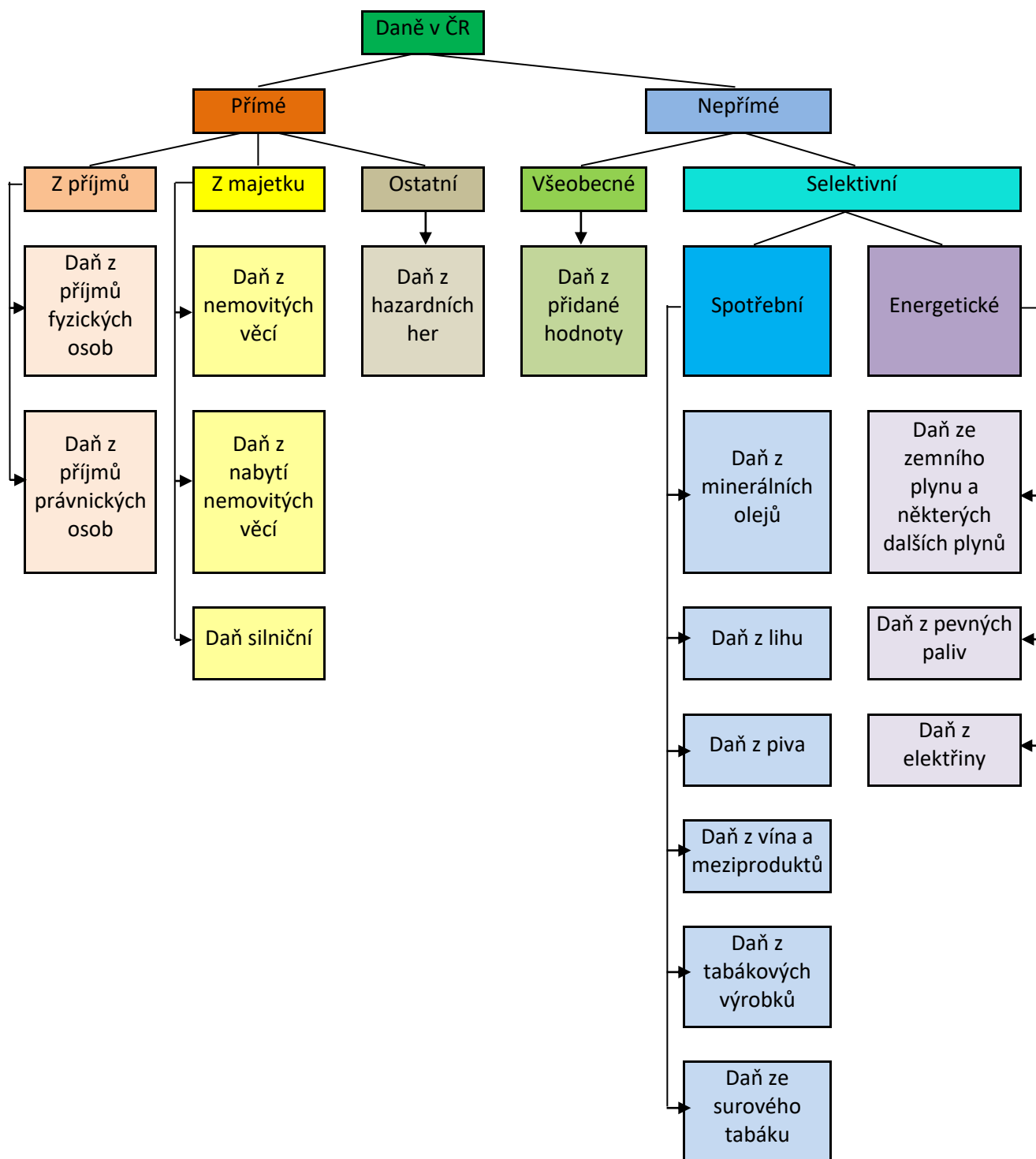
Daně jsou charakteristické svou nenávratností, což znamená, že zaplacenou daň ve většině případů nelze požadovat po státu zpět. Další vlastností daní je neekvivalentnost, což znamená, že neexistuje nárok na adekvátní protihodnotu za zaplacenou daň. Daně jsou neúčelové, plátce daně nemůže ovlivnit, kam daně poplynou a jaké bude následné rozpočtové určení daní. Daně se odvádějí v pravidelných intervalech, nebo dle předem jasně vymezených situací (Petr, 2017).

U daní se rozlišují kromě jejich vlastností taky důležité funkce. Mezi tyto funkce patří funkce alokační, stabilizační a redistribuční. Alokační funkce řeší problematiku rozmísťování vládních výdajů a optimálního rozdělení mezi veřejnou a soukromou spotřebou. Redistribuční funkce je založena na principu, že vláda odnímáním části důchodů poplatníků a poskytováním transferových plateb modifikuje prvotní distribuci. Stabilizační funkce umožňuje zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice v zájmu zajištění dostatečné zaměstnanosti, cenové stability a ekonomického růstu (Široký, 2015).

Daňová soustava České republiky rozlišuje daně přímé a nepřímé. Přímé daně jsou vybírány od poplatníků, kteří jsou zároveň plátcí a daň odvádí ze svých příjmů nebo majetku. U nepřímých daní nelze předem určit poplatníka, je znám pouze plátce daně, který konkrétní nepřímou daň odvádí státu (Sutton, 2017).

Schéma daňové soustavy České republiky ukazuje Obr. 2.1.

**Obr. 2.1 Schéma daňové soustavy České republiky**



Zdroj: Daňové zákony 2017 + vlastní zpracování

Jak je patrné z Obr. 2.1, DPH patří do daní nepřímých všeobecných.

## 2.2 Daň z přidané hodnoty

DPH neboli daň z přidané hodnoty je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o DPH). DPH tvoří jeden z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu. Platí ji všichni při nákupu většiny zboží a služeb. Tato daň je vyměřována prakticky na celém světě a Česká republika pochopitelně není výjimkou (Ministerstvo zahraničních věcí ČR, 2017).

Důležitou úlohu v oblasti DPH má harmonizace této daně v rámci EU, která je nezbytná pro zajištění fungování společného trhu, který je založen na volném pohybu zboží, osob, služeb a kapitálu. Harmonizace DPH v EU má dvě fáze. První fází je samotné zavedení DPH jako unifikovaného systému nepřímého zdanění ve všech členských zemích. Druhá fáze se týká sjednocení legislativy DPH včetně přiblížení sazeb daní (Široký, 2013).

Některé vybrané právní předpisy pro harmonizaci DPH:

- první směrnice 67/227/EHS,
- druhá směrnice 67/228/EHS,
- třetí směrnice 69/463/EHS,
- čtvrtá směrnice 71/401/EHS,
- pátá směrnice 72/250/EHS,
- šestá směrnice 77/388/EHS,
- směrnice 2006/112/ES,
- osmá směrnice 79/1072/EHS,
- třináctá směrnice 86/560/EHS,
- desátá směrnice 84/386/EHS,
- směrnice 91/680/EHS,
- směrnice 92/77/EHS,
- směrnice 2007/74/ES,
- nařízení Rady č. 1186/2009,
- nařízení Rady č. 282/2011 (Široký, 2013).

V první směrnici je uvedeno, proč je nutné přejít na systém DPH a také je tam tato daň definována. Z této směrnice Soudní dvůr vyvozuje zákaz zavádění jakékoliv nové nepřímé daně, která by konkurovala DPH v členských státech EU. Ve druhé směrnici jsou vymezeny základní pojmy pro DPH a také možnosti pro zavedení různých sazeb daně v jednotlivých

členských zemích. V roce 1977 byla druhá směrnice nahrazena šestou směrnicí. Ve třetí, čtvrté a páté směrnicí je uvedena možnost prodloužit některým členským státům časové limity pro zavedení DPH. Cílem šesté směrnice bylo dále prohloubit harmonizaci národních úprav DPH, zrušit zdaňování dovozů a vymežit podmínky pro financování Evropských společenství. Šestá směrnice byla k 31. 12. 2006 zrušena a její obsah byl začleněn do nové směrnice 2006/112/ES. V osmé a třinácté směrnicí je řešeno vrácení DPH osobám povinným k dani neusazeným v EU. V desáté směrnicí je ošetřeno místo zdanitelného plnění u pronájmu movitých věcí. Směrnicí 91/680/EHS byly zrušeny daňové hranice uvnitř Evropských společenství, směrnicí 92/77/EHS byly stanoveny minimální sazby DPH. Směrnicí 2007/74/ES je upraveno osvobození zboží dováženého osobami cestujícími ze třetích zemí od DPH a spotřební daně. V nařízení Rady č. 1186/2009 je upraven systém Společenství pro osvobození od cla. V nařízení Rady č. 282/2011 je stanoveno prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému DPH (Široký, 2013).

Asi nejdůležitějším dokumentem pro harmonizaci DPH je směrnice 2006/112/ES, která byla několikrát novelizována. Tato směrnice kodifikuje všechny změny v původní šesté směrnicí do jednoho právního předpisu, aby bylo patrné, jaké právní předpisy v oblasti DPH nyní v EU platí. Mezi významnými novelami stojí za zmínku:

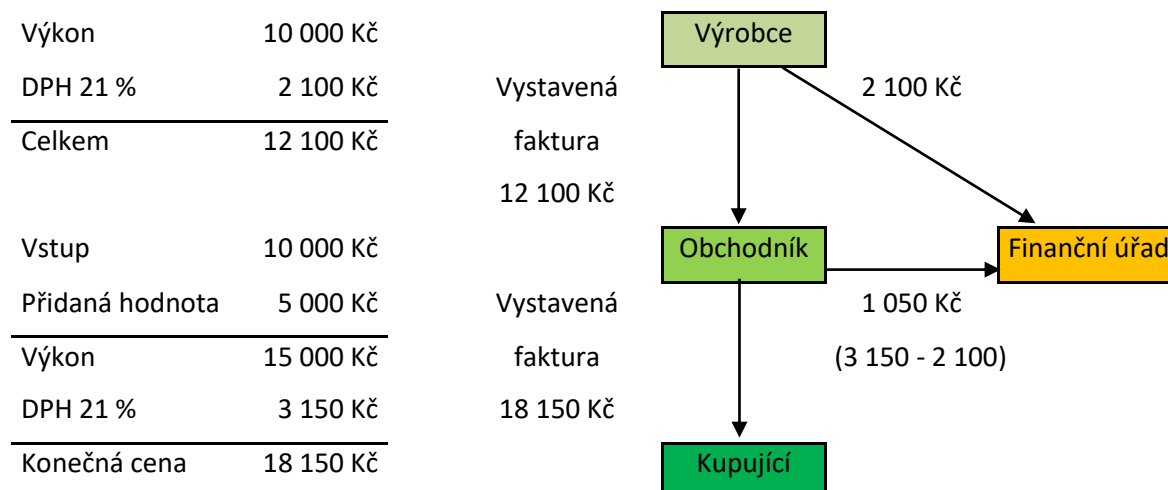
- směrnice 2008/9/ES, která zpřesnila prováděcí pravidla pro vrácení daně osobám povinným k dani,
- směrnice 2008/117/ES, která rozšířila souhrnné hlášení i na služby,
- směrnice 2009/162/ES, která definuje místo dodání u plynu a elektřiny a specifikuje daně u dálkových přenosových sítí,
- směrnice 2010/23/EU, která umožnila členským státům přenesení daňové povinnosti u povolenek na emise skleníkových plynů,
- směrnice 2010/45/EU, která umožnila tzv. zjednodušenou fakturaci a odvod daně až po zaplacení za dodání zboží nebo poskytnutí služby (Široký, 2013),
- směrnice 2013/42/EU, která umožňuje členským státům uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti mechanismem rychlé reakce,
- směrnice 2013/43/EU, která umožňuje uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti u vybraného zboží a u vybraných služeb,
- směrnice 2016/856/EU, která ukládá i nadále povinnost dodržovat minimální základní sazbu,
- směrnice 2016/1065/EU o zacházení s poukazy,

- směrnice Rady 2017/2455, která ukládá určité povinnosti v oblasti DPH při poskytování služeb a prodeji zboží na dálku (Běhounek, 2016).

Princip DPH spočívá v tom, že dodavatel, pokud je registrován jako plátce, musí odvést z realizovaného obchodu část jeho hodnoty státu, pokud je tento obchod předmětem daně. Daň se odvádí pouze z rozdílu ceny mezi vstupy a výstupy, tedy z toho, o kolik se cena zboží u něho zvýší. Subjekt platí dodavatelům cenu včetně této daně a sám dostává zaplacenou za zboží rovněž včetně této daně. Do státního rozpočtu pak odvede rozdíl mezi obdrženou a zaplacenou daní, případně mu může být daň vrácena (Ministerstvo zahraničních věcí ČR, 2017).

Princip DPH je znázorněn v následujícím Obr. 2.2.

**Obr. 2.2 Princip DPH**



Zdroj: Šířková (2013) + vlastní zpracování

DPH je typ nepřímé daně, protože není možné dopředu jednoznačně určit daňového poplatníka, tedy osobu, která bude v konečné fázi daň platit. Definována může být pouze osoba, která konkrétní nepřímou daň odvádí státu, tedy plátce daně (Klička, 2017).

### 2.2.1 Předmět DPH

Osoby povinné k dani se mohou setkat s následujícími typy plnění. V základním členění jsou rozlišena plnění, která jsou předmětem DPH a plnění, která nejsou předmětem DPH. Plnění, která jsou předmětem daně, se dále dělí na plnění zdanitelná a na plnění osvobozená. U zdanitelných plnění se uplatňuje dle ustanovení § 47 zákona o DPH základní, popř. snížená sazba. Osvobozená plnění rozlišuje zákon o DPH na plnění, u kterých má plátců nárok na odpočet daně na vstupu a osvobozená plnění, u kterých plátců nárok na odpočet daně na vstupu nemá (Hušáková, Matějková, 2013).

Plnění lze také dělit na:

- uskutečněná, kterými se rozumí taková, která jsou uskutečňována plátcem pro jinou osobu, a
- přijatá, která jsou naopak přijímána plátcem od jiné osoby (Hušáková, Matějková, 2013).

Předmět DPH je vymezen v § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o DPH. Tento zákon upravuje, co podléhá dani v tuzemsku. V odstavci 1 jsou vyjmenovaná plnění, která jsou předmětem daně, a také podmínky, za kterých se vyjmenovaná plnění stávají předmětem daně. Jsou zde tři podmínky. První podmínkou je, že ta plnění uskutečňuje osoba, která je osobou povinnou k dani, to znamená, že uskutečňuje ekonomickou činnost. Druhou podmínkou je, že tato plnění jsou uskutečňována za úplatu. Třetí podmínkou je, že místem plnění je tuzemsko (Galočík, Paikert, 2017).

Předmětem daně je za výše uvedených podmínek:

- dodání zboží,
- poskytnutí služby,
- pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu do tuzemska,
- pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu do tuzemska, i když je pořizován osobou nepovinnou k dani,
- dovoz zboží do tuzemska ze třetích zemí.

V odstavci 2 je vymezeno zdanitelné plnění, což je plnění, které je předmětem daně a není osvobozené od daně (Galočík, Paikert, 2017).

### **2.2.2 Osvobozená plnění**

U plnění osvobozených od daně při jejich uskutečnění nevzniká plátcí povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu. Osvobozená plnění dále dělíme na ta, u kterých plátce nemá nárok na odpočet daně na vstupu, a naopak na taková, u kterých nárok na odpočet daně na vstupu plátce uplatnit může (Hušáková, Matějková, 2013).

#### ***a) Osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně***

Jedná se o plnění, při kterém plátcí nevzniká povinnost uplatnit daň na výstupu. Plátce, který tento typ plnění uskutečňuje, však nemá nárok na odpočet daně na vstupu u souvisejících přijatých plnění, která použije výhradně pro uskutečňování plnění osvobozených bez nároku na odpočet daně. Výčet všech osvobozených plnění bez nároku na odpočet je uveden v § 51 zákona o DPH, podrobnější podmínky jsou stanoveny v § 52 až § 62 (Hušáková, Matějková, 2013).

Do skupiny osvobozených plnění bez nároku na odpočet daně se podle § 51 zákona o DPH při splnění jistých podmínek řadí základní poštovní služby a dodání poštovních známek, finanční, penzijní a pojišťovací činnosti, dodání a nájem nemovité věci, výchova a vzdělávání, zdravotní služby a dodání zdravotního zboží, sociální pomoc, provozování hazardních her, ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a zboží, u něhož nemá plátce nárok na odpočet daně. U některých osvobození je vymezen okruh osob, osvobození se uplatní pouze tehdy, pokud danou činnost provádějí např. nevýdělečné nebo veřejnoprávní instituce. U jiných osvobození rozhoduje povaha služby bez ohledu na to, jaká instituce ji poskytuje.

Plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně musí plátce přiznat podle § 51 odst. 2 zákona o DPH ke dni jeho uskutečnění nebo ke dni přijetí úplaty, podle toho, co nastane dříve. Daň z osvobozeného plnění se nepočítá, plátce jen uvede osvobozené plnění do daňového přiznání.

#### ***b) Osvobozená plnění s nárokem na odpočet daně***

Ve druhé kategorii osvobozených plnění se nachází osvobozená plnění s nárokem na odpočet daně na vstupu. Zde vzniká plátcí nárok na uplatnění DPH na vstupu u plnění, která použije pro účely uskutečnění těchto plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně (Hušáková, Matějková, 2013).

Jak tvrdí Hušáková a Matějková (2013, s. 23) „Tato plnění jsou vlastně „nejvyšší možnou formou daňového zvýhodnění“, kdy plátce nemá povinnost zatížit daní své výstupy a zároveň je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použil pro uskutečnění těchto plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně.“

Do skupiny osvobozených plnění s nárokem na odpočet daně se podle § 63 zákona o DPH při splnění jistých podmínek řadí dodání zboží do jiného členského státu, pořízení zboží z jiného členského státu, vývoz zboží, poskytnutí služby do třetí země, osvobození ve zvláštních případech, přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží, přeprava osob, dovoz zboží, dovoz zboží v osobních zavazadlech cestujícího nebo člena posádky letadla a dovoz pohonných hmot cestujícím, dovoz zboží, které je přepraveno ze třetí země, a ukončení odeslání nebo přepravy tohoto zboží je v jiném členském státě a dodání tohoto zboží do jiného členského státu je osvobozeno od daně.

Plátce musí splnit všechny podmínky, které jsou vymezeny u jednotlivých typů osvobozených plnění s nárokem na odpočet daně. Při stanovení hodnoty plnění plátce postupuje podle § 36 zákona o DPH a při opravě hodnoty plnění podle § 42 a 43 zákona o DPH. Příslušná osvobozená plnění plátce uvádí do daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém vznikla povinnost přiznat tato plnění. Povinnost přiznat uskutečnění tohoto plnění vzniká ke dni jeho uskutečnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve, pokud zákon nestanoví jinak (Hušáková, Matějková, 2013).

### **2.2.3 Daňové subjekty**

V této podkapitole budou vysvětleny daňové subjekty, které jsou důležité pro správnou aplikaci zákona o DPH.

#### **a) Osoba povinná k dani**

Osobou povinnou k dani se podle zákona o DPH rozumí osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Touto osobou může být fyzická i právnická osoba. Rovněž je to i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti (Hušáková, Matějková, 2013).

Samostatnou osobou povinnou k dani je organizační složka státu, která je účetní jednotkou, a v hlavním městě Praze je osobou povinnou k dani přímo hlavní město Praha i každá jeho městská část (Hušáková, Matějková, 2013).



Osoba povinná k dani je jakákoli osoba, která uskutečňuje ekonomickou činnost definovanou zákonem o DPH (Hušáková, Matějková, 2013).

#### ***b) Osoba nepovinná k dani***

Osobou nepovinnou k dani se rozumí osoba, která neuskutečňuje ekonomickou činnost. V praxi je typickým příkladem běžný občan (Hušáková, Matějková, 2013).

Stát, kraj, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu při výkonu působností v oblasti veřejné správy jsou osobami nepovinnými k dani, a to i v případě, kdy za výkon těchto působností vybírají úplatu (Hušáková, Matějková, 2013).

#### ***c) Skupina***

Skupinou jsou spojené osoby se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku. Skupina se registruje k dani jako plátce podle § 95a zákona o DPH a pro jeho účely se považuje za samostatnou osobu povinnou k dani (Hušáková, Matějková, 2013).

Vytvoření skupiny umožňuje snížení administrativní zátěže podnikům, které jsou vzájemně úzce spojeny vazbami finančními, hospodářskými i organizačními, a to tím, že se budou tyto osoby pro účely DPH považovat za jednu osobu povinnou k dani. Vytvoření skupiny je pro podniky dobrovolné a rozsah skupiny záleží na vůli podniků. Podniky, které si zvolí skupinovou registraci, nebudou muset účtovat DPH za plnění poskytnutá v rámci skupiny a budou podávat daňová přiznání a souhrnná hlášení společně za celou skupinu. Tím se sníží počet podání a transakcí, které bude muset správce daně kontrolovat (Galočík, Paikert, 2017).

Pro členy skupiny platí, že každá osoba může být členem pouze jedné skupiny a zároveň člen skupiny nesmí být současně účastníkem sdružení na základě smlouvy o sdružení nebo jiné obdobné smlouvy. Pokud má člen skupiny sídlo nebo provozovnu mimo tuzemsko, nejsou tyto jejich části součástí skupiny - ve skupině může být jen část nacházející se v tuzemsku (Hušáková, Matějková, 2013).

Členové skupiny mohou být buď kapitálově spojené osoby, nebo jinak spojené osoby. Kapitálově spojenými osobami se rozumí osoby, z nichž se jedna osoba přímo nebo nepřímo podílí na kapitálu nebo hlasovacích právech více osob, a přitom tento podíl představuje alespoň 40 % základního kapitálu nebo 40 % hlasovacích práv těchto osob. Jinak spojenými

osobami jsou osoby, na jejichž vedení se podílí alespoň jedna shodná osoba (Hušáková, Matějková, 2013).

Za skupinu vždy jedná zastupující člen, který musí mít sídlo nebo místo podnikání v tuzemsku. Pokud takový člen ve skupině není, může být zastupujícím členem kterýkoli člen skupiny. Členové skupiny odpovídají společně a nerozdílně za povinnosti skupiny vyplývající z daňových zákonů. Za povinnosti skupiny odpovídají členové i po jejím zrušení nebo po zániku jejich členství ve skupině, po jejich vystoupení ze skupiny, a to za období, ve kterém byli členy skupiny (Hušáková, Matějková, 2013).

#### ***d) Plátce, identifikovaná osoba***

Zákon od 1. 1. 2013 zjednodušil registrační povinnost ve vazbě na daňový řád a stanovil, že překročí-li osoba povinná k dani stanovený obrat a nesplní-li svou registrační povinnost, bude zaregistrována zpětně a za pozdní podání daňového přiznání a úhradu daně jí vzniknou sankce podle daňového řádu (§ 250) (Galočík, Paikert, 2017).

Zjednodušení spočívalo i v zavedení identifikované osoby. Identifikovanou osobou se stává osoba povinná k dani v souvislosti s přeshraničním plněním, která se při tuzemských zdanitelných plněních nestává plátcem daně a má ve srovnání s plátcem daně pouze omezené povinnosti, ale také omezené nároky. To znamená, že osoby, kterým vznikne povinnost přiznat daň např. při pořízení zboží z jiného členského státu nebo přijetí přeshraniční služby, nebo povinnost vykázat poskytnutí přeshraničních služeb s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 zákona o DPH, již nemají povinnost se registrovat jako plátcí. V případě tuzemských plnění mají osoby povinné k dani se sídlem v tuzemsku, které budou identifikovanou osobou, možnost nadále vystupovat v postavení osoby osvobozené od uplatňování daně. Tyto osoby nebudou mít u tuzemských plnění povinnost uplatňovat daň, ale nebudou mít ani nárok na odpočet daně. Identifikované osoby budou podávat daňové přiznání pouze za to zdaňovací období, ve kterém jim vznikla daňová povinnost (Galočík, Paikert, 2017).

Definice obratu byla s drobnými úpravami přesunuta z § 6 do § 4a. Při překročení obratu 1 000 000 Kč za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců se osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku stane plátcem. Plátcem se nestane osoba, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a to ani když překročí zákonem stanovený obrat. Osoba povinná k dani, jejíž obrat překročil zákonem stanovenou hranici, je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího

po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle tohoto zákona plátcem dříve (Galočík, Paikert, 2017).

***e) Osoba registrovaná k dani v jiném členském státě***

Osobou registrovanou k dani v jiném členském státě je osoba, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely DPH v rámci obchodování mezi členskými státy. Jedná se o plátce DPH registrovaného v jiném členském státě (Hušáková, Matějková, 2013).

***f) Zahraniční osoba***

Zahraniční osoba je taková, která nemá na území EU sídlo, ani místo pobytu. Toto vymezení je obecné, to znamená, že v sobě zahrnuje zahraniční osobu povinnou k dani i zahraniční osobu nepovinnou k dani. Zahraniční osobou povinnou k dani je osoba ze třetí země, která uskutečňuje ekonomickou činnost. Zahraniční osobou nepovinnou k dani je osoba ze třetí země, která neuskutečňuje ekonomickou činnost (Hušáková, Matějková, 2013).

***g) Osoba neusazená v tuzemsku***

Dne 29. července 2016 vstoupila v účinnost novela zákona o DPH č. 243/2016 Sb., jejíž přijetí bylo vyvoláno novým celním zákonem. Tato novela se kromě jiného dotýká osob neusazených v tuzemsku (Pristach, 2017).

Osoba neusazená v tuzemsku je definována zákonem o DPH č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů v § 4 odst. 1, písm. m), kde je stanoveno, že tato osoba:

- nemá sídlo v tuzemsku,
- uskuteční zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku,
- v tuzemsku nemá provozovnu (nebo provozovnu má, ale tohoto plnění se neúčastní) (Hušáková, Matějková, 2013).

Osobou neusazenou v tuzemsku může být např. zahraniční osoba z USA, která na veletrhu v ČR prodá své výrobky nebo podnikatel (resp. osoba povinná k dani) ze států EU, bez ohledu na to, zda je plátce či nikoliv, který v ČR uskuteční zdanitelné plnění. Výše uvedené ustanovení se týká výhradně tuzemského plnění, nikoliv intrakomunitárního (Pristach, 2017).

Jak tvrdí Pristach (2017) „*Před účinností novely se musela osoba neusazená v tuzemsku registrovat pro účely DPH na Finančním úřadu pro hlavní město Prahu, když uskutečnila tuzemské zdanitelné plnění. Po novele, již osoby neusazené v tuzemsku nemají povinnost registrace k DPH při dodání zboží, povinnost přiznat daň se přenáší na tuzemského plátce. Při dodání zboží neplátcí osobou neusazenou v tuzemsku nadále platí jejich povinnost registrace k DPH. Novelou se mění také místo pro registraci k DPH osob neusazených v tuzemsku a to na Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj.*“

#### **2.2.4 Místo plnění**

V této podkapitole bude vysvětleno stanovení místa plnění v jednotlivých případech.

##### **a) Místo plnění při dodání zboží**

Místo plnění při dodání zboží je upraveno v § 7 zákona o DPH. Při stanovení místa plnění u dodání zboží se posuzuje, zda je dodání zboží spojeno s jeho odesláním nebo přepravou. Pokud je zboží dodáno bez odeslání nebo přepravy, pak je za místo plnění považováno místo, kde se zboží nachází v době, kdy je dodání uskutečněno. Pokud je zboží dodáno s odesláním nebo přepravou, je místem plnění místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava začíná. Přepravu může zajistit dodavatel, odběratel nebo zmocněná třetí osoba (Kuneš, 2017).

Při dodání zboží s instalací nebo montáží je místem plnění místo, kde je zboží instalováno nebo smontováno (Kuneš, 2017).

Při dodání nemovité věci je místem plnění místo, kde se nemovitá věc nachází. V případě práva stavby je místem plnění místo, kde se nachází pozemek zatížený právem stavby. Uplatnění DPH se řídí legislativou toho státu, ve kterém se nemovitost nachází (Kuneš, 2017).

##### **b) Místo plnění při poskytnutí služby**

Podle základního pravidla uvedeném v § 9 zákona o DPH je místem plnění při poskytnutí služby sídlo příjemce služby, osoby povinné k dani. Pokud je služba poskytnuta provozovně osoby povinné k dani, která není sídlem této osoby, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna (Kuneš, 2017).

Služby poskytované osobám nepovinným k dani jsou zdaňovány podle sídla poskytovatele, pokud výjimky nestanoví jinak (Kuneš, 2017).

Při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci je dle § 10 zákona o DPH místem plnění místo, kde se nemovitá věc nachází (Kuneš, 2017).

### **2.2.5 Daňové doklady**

Daňové doklady, pravidla jejich vystavování a jejich náležitosti jsou vymezeny v § 26 - § 35a zákona o DPH. Daňovým dokladem je písemnost, která splňuje všechny náležitosti stanovené zákonem o DPH. Jeho podoba nebo forma není přesně stanovena, daňovým dokladem může být např. faktura, smlouva nebo dodací list. Daňový doklad může být vystaven buď v listinné, nebo v elektronické podobě. Elektronickou podobu má daňový doklad v případě, že je vystaven i obdržen elektronicky. S použitím elektronické podoby daňového dokladu však musí odběratel souhlasit. Tento souhlas pak platí i pro zpřístupnění nebo uchovávání daňového dokladu. V podnikatelské praxi se velmi často používá místo daného souhlasu mlčení odběratele, tzn. vystaví-li dodavatel elektronický daňový doklad a pošle jej odběrateli rovněž v elektronické formě a ten se nijak nebrání, považuje tuto skutečnost dodavatel za souhlas (Kuneš, 2017). Pokud však osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje, s použitím elektronického daňového dokladu nesouhlasí, nesmí být doklad vystaven ani používán v takovéto podobě (Hušáková, Matějková, 2013).

Odpovědnost za to, že údaje na daňovém dokladu jsou správné, nese osoba, která plnění uskutečňuje, tedy dodavatel. Osoba, která přijímá zdanitelné plnění - odběratel, si však musí zkontrolovat správnost náležitostí, aby si později mohl bez problémů uplatnit nárok na nadměrný odpočet daně (Kuneš, 2017).

Pravidla pro vystavování daňových dokladů určuje členský stát, ve kterém je místo plnění. V případě plnění, které se vztahuje k nemovité věci, určuje pravidla pro vystavování daňových dokladů stát, ve kterém se nemovitá věc nachází. Pokud má poskytující osoba sídlo nebo provozovnu v jiném členském státě, než ve kterém je místo plnění, toto plnění je poskytnuto prostřednictvím této provozovny a zároveň je zákazník, který nebyl zmocněn k vystavení daňového dokladu, povinen přiznat daň, pak určuje pravidla pro vystavování daňového dokladu stát, ve kterém má poskytovatel plnění sídlo nebo provozovnu. Tato pravidla platí i pokud je místo plnění ve třetí zemi (Kuneš, 2017).

Plátce je dle § 28 zákona o DPH povinen při dodání zboží nebo poskytnutí služby vystavit daňový doklad osobě povinné k dani nebo právnické osobě nepovinné k dani. Plátce nemá povinnost vystavit daňový doklad osobě nepovinné k dani, tedy osobě, která není podnikatelem. Při zasílání zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku, nebo při dodání

zboží osvobozeného od daně s nárokem na odpočet daně do jiného členského státu, je plátce povinen vždy vystavit daňový doklad. Plátce je povinen vystavit daňový doklad také v případě, že přijme zálohu před uskutečněním zdanitelného plnění, ze které mu vznikla povinnost přiznat daň, nebo přiznat uskutečnění plnění ke dni přijetí úplaty. Plátce má povinnost kromě určitých výjimek vystavit daňový doklad na dodání zboží za úplatu podle § 13 odst. 4 zákona o DPH a na poskytnutou službu za úplatu podle § 14 odst. 3 zákona o DPH. Plátce nemá povinnost vystavovat daňový doklad na plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně. Dále je v § 28 odst. 2 uvedena povinnost osoby povinné k dani (tedy neplátce) vystavovat daňové doklady (Kuneš, 2017).

Daňový doklad musí být vystaven do 15 dnů ode dne, kdy vznikla povinnost přiznat daň nebo uskutečnění plnění. Osoba povinná k dani může přenechat vystavení daňového dokladu osobě, pro kterou je plnění uskutečňováno, nebo třetí osobě, a to na základě písemného zmocnění. Pokud je zmocnění vydáno v elektronické formě, musí být opatřeno elektronickým podpisem (Hušáková, Matějková, 2013).

#### **a) Náležitosti daňových dokladů**

*„Zákon rozděluje náležitosti daňového dokladu na povinné náležitosti, náležitosti, které daňový doklad musí v určitých případech obsahovat navíc, a dále náležitosti, které v určitých případech na daňovém dokladu být nemusí.“ (Kuneš, 2017, s. 81).*

Mezi povinné náležitosti patří údaje o dodavateli a odběrateli, hlavně jejich daňové identifikační číslo, evidenční číslo daňového dokladu a údaje o poskytnutém plnění, mezi které patří předmět a rozsah plnění, datum uskutečnění plnění nebo přijetí úplaty, datum vystavení daňového dokladu, cena za jednotku, základ daně, sazba daně, celková výše daně. U plnění osvobozených od daně musí daňový doklad obsahovat odkaz na příslušné ustanovení zákona, ustanovení předpisu EU nebo jiný údaj uvádějící, že je plnění od daně osvobozeno. V případě, že je k vystavení daňového dokladu zmocněn příjemce plnění, musí být na daňovém dokladu uvedena formulace „vystaveno zákazníkem“. V případě, že je osobou povinnou přiznat daň odběratel v režimu přenesení daňové povinnosti, musí být na daňovém dokladu uvedeno „daň odvede zákazník“ (Kuneš, 2017).

Daňový doklad v určitých případech nemusí některé údaje obsahovat. Nemusí obsahovat daňové identifikační číslo osoby, pro kterou je plnění uskutečňováno, pokud jej nemá přiděleno. Daňový doklad vystavený na přijatou zálohu nemusí obsahovat cenu za jednotku bez daně a slevu, pokud není obsažena v jednotkové ceně. Daňový doklad nemusí

obsahovat sazbu daně a výši daně v případě, že je plnění osvobozeno od daně, nebo je plnění uskutečněno v režimu přenesení daňové povinnosti a osobou povinnou přiznat daň je osoba, pro kterou je plnění uskutečněno. V případě režimu přenesení daňové povinnosti na příjemce plnění je tento příjemce odpovědný za stanovení sazby a výše daně, také má povinnost doplnit výši daně v evidenci pro účely DPH (Kuneš, 2017). Vzorový daňový doklad na plnění fakturované v režimu přenesení daňové povinnosti se zatajenými údaji o dodavateli a odběrateli je součástí přílohy č. 3.

#### ***b) Zjednodušený daňový doklad***

Plátce může vystavit zjednodušený daňový doklad, pokud hodnota plnění včetně daně nepřesáhne 10 000 Kč. Zjednodušený daňový doklad nemusí obsahovat označení příjemce plnění, ani jeho daňové identifikační číslo, dále pak nemusí obsahovat jednotkovou cenu bez daně a slevu, pokud není obsažena v jednotkové ceně a nemusí obsahovat ani základ a výši daně. V případě, že daňový doklad neobsahuje výši daně, musí obsahovat celkovou částku za poskytnuté plnění. Zjednodušený daňový doklad může plátce vystavit i v případě splátkového nebo platebního kalendáře, souhrnného daňového dokladu a dokladu o použití. Celková hodnota plnění včetně daně však nesmí přesáhnout částku 10 000 Kč (Kuneš, 2017).

Zjednodušený daňový doklad nelze vystavit při dodání zboží do jiného členského státu, které je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, dále při zasílání zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku, dále při uskutečnění plnění, u kterého je povinen přiznat daň příjemce plnění, nebo při prodeji zboží, které je předmětem spotřební daně z tabákových výrobků, a to za jiné než pevné ceny pro konečného spotřebitele (Kuneš, 2017).

#### ***c) Splátkový kalendář***

Splátkový kalendář je upraven § 31 zákona o DPH. Splátkový kalendář je považován za daňový doklad pokud je součástí smlouvy, nebo pokud je na něj ve smlouvě odkazováno a pokud obsahuje patřičné náležitosti jako běžný daňový doklad. Nejčastějším případem použití splátkového kalendáře jako daňového dokladu je použití u nájemních smluv, smlouvy o nájmu podniku a smlouvy o finančním pronájmu. Charakteristickou vlastností splátkového kalendáře je jeho vystavení před datem uskutečnění zdanitelného plnění a jeho obsah, ve kterém jsou rozepsány jednotlivá dílčí zdanitelná plnění včetně jednotlivých splátek. Příjemce splátkového kalendáře má nárok na odpočet daně podle dílčích splátek, a to i v případě, že některá z uvedených splátek nebude uhrazena (Kuneš, 2017).

#### ***d) Platební kalendář***

Platební kalendář je upraven § 31a zákona o DPH a používá se pro rozpis plateb, které mají být placeny před uskutečněním zdanitelného plnění. V platebním kalendáři jsou obsaženy shodné náležitosti jako v běžném daňovém dokladu, s výjimkou uvedení data uskutečnění zdanitelného plnění. Platební kalendář lze považovat za daňový doklad v případě, že plátce je schopen prokázat, že byly platby uhrazeny před uskutečněním zdanitelného plnění, přitom platby nemusí být uhrazeny přesně podle rozpisu. Platební kalendář nelze použít při dodání zboží nebo nemovitosti s povinností odkupu (Kuneš, 2017).

#### ***e) Souhrnný daňový doklad***

Souhrnný daňový doklad je upraven v § 31b zákona o DPH. Tento doklad vystavuje plátce, pokud v jednom kalendářním měsíci uskuteční více zdanitelných plnění pro stejného příjemce plnění, nebo pokud přijme úplatu, kterou má povinnost zdanit. Souhrnný daňový doklad musí být vystaven do 15 dnů od konce kalendářního měsíce, ve kterém bylo uskutečněno první zdanitelné plnění uvedené na tomto daňovém dokladu nebo ve kterém byla přijata první úplata, pokud vznikla povinnost u této přijaté úplaty vystavit daňový doklad. Údaje společné pro všechna zdanitelná plnění mohou být na daňovém dokladu uvedeny pouze jednou. Jsou to označení poskytovatele plnění a jeho daňové identifikační číslo a označení příjemce plnění a jeho daňové identifikační číslo. U každého samostatného plnění musí však být uveden datum uskutečnění zdanitelného plnění, nebo datum přijetí úplaty, podle toho, který nastane dříve. Dále musí být u každého samostatného plnění uvedena jednotková cena bez daně a sleva, pokud není obsažena v jednotkové ceně, základ, sazba a výše daně. Souhrnný daňový doklad nelze vystavit v případě, že plátce přijme více úplat na jedno plnění (Kuneš, 2017).

#### ***f) Doklad o použití***

Doklad o použití je upraven § 32 zákona o DPH. Tento doklad je používán v případě, kdy má plátce povinnost přiznat daň na výstupu za dodání zboží nebo poskytnutí služby bez úplaty. Používá se v případech, kdy je za dodání zboží za úplatu považováno použití hmotného majetku k účelům nesouvisejícím s uskutečňováním ekonomické činnosti plátce, uvedení do stavu způsobilého k používání dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností a při dodání vratného obalu se zbožím v tuzemsku plátcem, který uvádí vratné obaly spolu se zbožím na trh. U poskytnutí služby vystaví plátce doklad o použití při poskytnutí



služby pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce, které jsou považovány za poskytnutí služby za úplatu. Doklad o použití má shodné náležitosti jako běžný daňový doklad, akorát neobsahuje údaje o odběrateli. V tomto dokladu musí být povinně uveden účel použití (Kuneš, 2017).

#### ***g) Potvrzení při dražbě a při prodeji mimo dražbu***

Toto potvrzení je upraveno v § 32a zákona o DPH. Vystavuje jej orgán veřejné moci nebo dražebník při dražbě obchodního majetku plátce nebo při jeho prodeji mimo dražbu. Daňovým dokladem je pouze pokud obsahuje všechny náležitosti daňového dokladu a navíc sdělení, že se jedná o prodej prostřednictvím osoby, která je určena k uskutečnění prodeje obchodního majetku plátce (Kuneš, 2017).

#### ***h) Opravný daňový doklad***

Opravný daňový doklad a jeho vystavování je upraveno v § 45 zákona o DPH. Plátce jej vystavuje v případě, že provádí opravu základu daně a výše daně. V případě, že se oprava základu a výše daně týká více zdanitelných plnění, ke kterým byly vystaveny samostatné daňové doklady, mohou být údaje, které jsou společné pro všechny doklady, uvedeny pouze jednou. Toto ustanovení zákona dále obsahuje náležitosti, které nemusí opravný daňový doklad obsahovat v případě, pokud se vztahuje ke zjednodušenému daňovému dokladu, který byl původním dokladem (Hušáková, Matějková, 2013).

### **2.2.6 Základ a výpočet daně, oprava základu daně**

Plátce, který uskutečňuje zdanitelná plnění, musí pro výpočet daně znát částku, ze které bude následně daň s použitím příslušné sazby daně vypočtena. U plnění osvobozených od daně nebo plnění s místem plnění mimo tuzemsko musí znát hodnotu tohoto plnění, kterou je povinen vykázat v rámci své evidence pro daňové účely a následně i v rámci daňového přiznání. Tyto účely naplňuje ustanovení zákona o DPH týkající se základu daně, který představuje výše zmíněnou částku. Na ustanovení o základu daně dále navazuje ustanovení týkající se výpočtu daně (Hušáková, Matějková, 2013).

#### ***a) Základ daně***

Základ daně je vymezen v § 36 zákona o DPH. Je jím vše, co plátce jako úplatu obdržel nebo má obdržet za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou plnění uskutečnil, nebo od třetí osoby, a to bez daně za toto zdanitelné plnění. Podobně jako

se stanovuje základ daně u zdanitelných plnění, se postupuje i u stanovení hodnoty plnění, která jsou od daně osvobozena. Při stanovení základu daně nezáleží na tom, jestli úplatu poskytne příjemce zdanitelného plnění nebo třetí osoba (Kuneš, 2017).

Do základu daně jsou zahrnovány také vedlejší výdaje spojené s dodáním zboží nebo poskytnutím služby, které jsou účtovány příjemci zdanitelného plnění při jeho uskutečnění. Vedlejšími výdaji mohou být např. náklady na balení, přepravu, pojištění a provize. Tato pravidla platí i pro tzv. režim přenesení daňové povinnosti (Kuneš, 2017).

Podle § 36 odst. 3 písm. e) při poskytnutí stavebních a montážních prací provedených v rámci výstavby, nebo provedených v souvislosti s rekonstrukcí, modernizací nebo v souvislosti s opravou již dokončené stavby je do základu daně zahrnut materiál, stroje a konstrukce zabudované nebo zamontované do stavby jako součást stavby. Jedná se např. o zabudované kuchyňské linky, vnitřní rozvody studené a teplé vody, vnitřní rozvody elektroinstalace, odpadové šachty apod. Materiál a konstrukce mohou být zahrnuty do základu daně pouze v případě, že jsou poskytovány stavební a montážní práce, nikoliv je-li dodáváno zboží (Kuneš, 2017).

Podle ustanovení § 36 odst. 5 zákona o DPH se základ daně snižuje o slevu z ceny, pokud je poskytnuta k datu uskutečnění zdanitelného plnění. Do základu daně se nezahrnuje rozdíl ze zaokrouhlení částky daně za zdanitelné plnění, která je zaokrouhlená na nejbližší jednotku měny v oběhu (Hušáková, Matějková, 2013).

Ve specifických případech uvedených v § 36 odst. 6 zákona o DPH se základ daně stanoví zcela odlišně. Jedná se např. o použití majetku pro účely nesouvisející s ekonomickou činností plátce, nebo poskytnutí služeb taktéž nesouvisející s jeho ekonomickou činností. Základem daně v těchto případech je cena obdobného zboží nebo celkové náklady a u služeb výše celkových nákladů (Hušáková, Matějková, 2013).

## ***b) Výpočet daně***

V § 37 odst. 1 zákona o DPH je upraven způsob výpočtu DPH tzv. metodou „zdola“. Tímto způsobem se daň vypočítá jako součin částky základu daně, který je bez daně, a příslušné sazby daně. V § 37 odst. 2 zákona o DPH je upraven způsob výpočtu DPH tzv. metodou „shora“. V tomto případě úplata za zdanitelné plnění obsahuje daň. Tato daň se vypočítá jako součin úplaty včetně daně a koeficientu. Tento koeficient se vypočítá jako podíl, kde v čitateli je číslo 21, 15, nebo 10 podle platné sazby a ve jmenovateli je součet

čitatele a čísla 100. Tento vypočtený koeficient se zaokrouhlí na 4 desetinná místa. Koeficient pro základní sazbu daně je ve výši 0,1736, pro první sníženou sazbu daně činí 0,1304 a pro druhou sníženou sazbu daně činí 0,0909.

### **c) Oprava základu daně**

V § 42 odst. 1 jsou uvedeny případy, ve kterých se jedná o opravu základu daně a výše daně, tyto opravy vyplývají z běžných dodavatelsko-odběratelských vztahů. Používají se např. v případě, pokud dojde ke zrušení části zdanitelného plnění nebo celého plnění, při zvýšení nebo snížení základu daně po uskutečnění zdanitelného plnění, nebo v případě, že nedojde k vrácení zboží s povinností odkupu a v některých ostatních případech. Pokud byl plátcе povinen vystavit daňový doklad u původního zdanitelného plnění, je povinen i při opravě základu a výše daně vystavit opravný daňový doklad se všemi náležitostmi podle zákona a to do 15 dnů ode dne, kdy zjistil skutečnosti rozhodné pro provedení opravy základu a výše daně. Pokud plátcе nebyl povinen vystavit daňový doklad při uskutečnění zdanitelného plnění, provede opravu základu a výše daně v evidenci pro účely DPH taktéž do 15 dnů ode dne, kdy zjistil skutečnosti rozhodné pro provedení opravy základu a výše daně (Kuneš, 2017).

Oprava základu a výše daně je považována za samostatné zdanitelné plnění. Pro posouzení, kdy je oprava základu daně považována za uskutečněnou, se posuzuje, jestli se touto opravou daň na výstupu zvýšila nebo snížila. Po opravě základu a výše daně dodavatelem je i odběratel povinen provést opravu nadměrného odpočtu daně. Při opravě základu a výše daně je uplatněna sazba daně, která byla platná ke dni povinnosti přiznat daň u původního zdanitelného plnění, nebo ke dni přijetí úplaty. Lhůta, ve které může plátcе daně provést opravu základu a výše daně, je tři roky od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla plátcі povinnost přiznat daň u původního uskutečněného zdanitelného plnění, nebo při přijetí úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění. Po této lhůtě se kromě specifických případů základ a výše daně už opravit nedá (Kuneš, 2017).

### **2.2.7 Sazby daně**

Sazby daně jsou upraveny § 47 zákona o DPH. Základní sazba daně je 21 %, první snížená sazba daně je 15 % a druhá snížená sazba daně je 10 %. Zboží a služby, které jsou zařazeny ve skupinách pro jednotlivé sazby daně, lze najít v přílohách k zákonu o DPH. U zboží je uplatňována základní sazba daně, u zboží, které je uvedeno v příloze č. 3

zákona o DPH, tepla a chladu se uplatňuje první snížená sazba daně. Mezi tato zboží patří např. potraviny a nápoje, krmivo pro zvířata, rostliny a semena a zdravotnické prostředky. U zboží, které je uvedeno v příloze č. 3a, se uplatňuje druhá snížená sazba daně. Mezi tato zboží patří např. kojenecká výživa a potraviny pro malé děti, knihy a mlýnské výrobky. U služeb je uplatňována základní sazba daně, pokud zákon o DPH nestanoví jinak. U služeb, které jsou uvedeny v příloze č. 2 zákona o DPH, je uplatňována první snížená sazba daně. Jedná se např. o opravy zdravotnických prostředků, úpravu a rozvod vody, hromadnou dopravu. Výjimku tvoří stavební práce, jejichž poskytování je upraveno § 48 a § 49 zákona o DPH. U dodání nebo pořízení zboží z jiného členského státu, která obsahují druhy zboží podléhající různým sazbám daně, se buď uplatňuje nejvyšší sazba z těchto sazeb, nebo se u každého zboží uplatní příslušná sazba daně samostatně. V okamžiku povinnosti přiznat daň se používá sazba platná pro tento okamžik. U přijaté úplaty za zdanitelné plnění bude uplatněna sazba, která je platná pro toto zdanitelné plnění ke dni vzniku povinnosti přiznat daň z přijaté úplaty (Kuneš, 2017).

Pokud si jakákoli osoba není jistá, do které skupiny s určitou sazbou daně konkrétní zboží nebo služba patří, může podat žádost na Generální finanční ředitelství o závazné posouzení určení sazby daně. Předmětem tohoto závazného posouzení musí být vždy zdanitelné plnění, nikoli plnění osvobozené od daně. Osoba, která žádá o závazné posouzení, uvede v žádosti jednu položku zboží nebo služby a současně popis této položky. Žadatel ve své žádosti také uvede návrh na výrok rozhodnutí o závazném posouzení. Žádost je zpoplatněna částkou 10 000 Kč. Osoba, která obdrží rozhodnutí Generálního finančního ředitelství se v případě nesouhlasu proti němu nemůže nijak bránit. Proti tomuto rozhodnutí není možné se odvolat, ani podat žalobu (Kuneš, 2017).

Sazby daně týkající se stavebnictví budou podrobněji rozepsány ve třetí kapitole této diplomové práce.

### **2.2.8 Odpočet daně**

Uplatňování nadměrného odpočtu daně je velmi rozsáhlá a často problematická záležitost. Odpočtem daně je rozuměno uplatňování daně na vstupu. Zákon o DPH vymezuje obecná pravidla, za jakých nárok na nadměrný odpočet daně vzniká, a dále stanovuje podmínky, za jakých se může nárok na nadměrný odpočet uplatnit. Dále jsou v zákoně o DPH ustanovení, pomocí kterých jsou upraveny specifické korekční mechanismy nadměrného odpočtu daně (Hušáková, Matějková, 2013).

#### **a) Nárok na odpočet daně**

V § 72 zákona o DPH jsou upravena základní pravidla pro uplatnění nároku na odpočet daně. V odstavci 1 tohoto ustanovení je vymezena vazba mezi uplatněním odpočtu daně a činností, k jejímuž uskutečnění jsou dané vstupy využity. Plátce může uplatnit odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které použije výhradně pro uskutečnění plnění, která jsou uvedena v § 72 odst. 1 (Hušáková, Matějková, 2013).

V § 72 odst. 2 zákona o DPH je kromě jiného uvedeno, že daní na vstupu se rozumí daň uplatněná podle zákona. To znamená, že plátce si může uplatnit nárok na odpočet daně u přijatého plnění pouze v takové výši, která odpovídá částce stanovené podle všech ustanovení zákona. V praxi se často chybí ve stanovení správné výše daně, správné sazby daně, nebo u uplatnění daně u osvobozeného plnění. Pokud je částka daně uvedena na dokladu vyšší, než částka, která má být uplatněna podle zákona, plátce si může uplatnit odpočet jen do výše částky stanovené dle zákona. Pokud je částka na daňovém dokladu nižší, než kterou by si mohl plátce uplatnit, kdyby daň byla stanovena správně, pak si plátce může uplatnit pouze nárok na částku uvedenou na dokladu (Hušáková, Matějková, 2013).

Aby si mohl plátce nárok na odpočet daně uplatnit, je potřeba, aby mu nejprve tento nárok vzniknul. Podle § 72 odst. 3 nárok na odpočet daně vzniká plátcí v okamžiku, kdy nastaly skutečnosti, podle kterých vznikla povinnost daň přiznat. Nárok na odpočet tedy vzniknul v okamžiku, kdy plátcí uskutečňujícím plnění vznikla povinnost přiznat daň (Hušáková, Matějková, 2013).

Nárok na odpočet daně lze uplatnit buď v plné výši, nebo v částečné výši. Odpočet daně v částečné výši plátce uplatňuje, pokud používá plnění pro svou ekonomickou činnost, i pro jiné účely, než je jeho ekonomická činnost. Mohou to být i účely pro uskutečnění plnění s nárokem na odpočet daně, ale i bez nároku na odpočet daně. Odpočet daně bývá na svou částečnou výši zkracován pomocí postupů, které budou popsány dále (Hušáková, Matějková, 2013).

#### **b) Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně**

Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně jsou vymezeny § 73 zákona o DPH. Mezi nejdůležitější podmínky patří povinnost mít daňový doklad. Plátce nemůže uplatnit vzniklý nárok na nadměrný odpočet, pokud ještě neobdržel daňový doklad od tuzemského plátce. Tento nárok při chybějícím dokladu nelze prokázat ani dokazováním v rámci

daňového řízení. Pokud však plátce bude mít daňový doklad, který nebude úplný, lze prokázat nárok na odpočet daně jiným způsobem. Lhůta pro uplatnění nadměrného odpočtu je však omezená, je stanovena na tři roky, počíná běžet od zdaňovacího období následujícího po vzniku nároku na odpočet daně. Tato lhůta neplatí v případě přijatých zdanitelných plnění, u kterých je plátce osobou povinnou přiznat daň ve svém daňovém přiznání k DPH. V tomto případě je možné uplatnit nárok na odpočet daně i po uplynutí tříleté lhůty. V praxi jde konkrétně o uplatnění odpočtu daně při pořízení zboží z jiného členského státu a o poskytování služeb v režimu přenesení daňové povinnosti. Dále se tato lhůta nevztahuje na případy, kdy plátce přiznává daň z titulu uvedení dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností do užívání, když je tento majetek používán pro zdanitelná i osvobozená plnění (Hušáková, Matějková, 2013).

#### ***c) Oprava odpočtu daně***

Oprava odpočtu daně je upravena § 74 zákona o DPH. Opravu odpočtu daně provádí příjemce zdanitelného plnění pouze v případě, že poskytovatel zdanitelného plnění opraví základ a výši své daňové povinnosti. Pokud má oprava za následek snížení odpočtu daně, pak je příjemce zdanitelného plnění povinen tuto opravu provést. Oprava odpočtu daně se v tomto případě neváže na skutečnost, jestli plátce obdržel opravný daňový doklad, ale plátce je povinen opravu provést ve zdaňovacím období, ve kterém se dozvěděl o okolnostech rozhodných pro vznik povinnosti opravu provést. Opravu může plátce prokázat opravným daňovým dokladem, jiným dokladem, nebo jiným způsobem. Pokud má oprava za následek zvýšení odpočtu, je plátce oprávněn tuto opravu provést. Opravu, která má za následek zvýšení daňového odpočtu, provádí plátce na základě daňového dokladu a uvádí do daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém došlo k opravě základu a výše daně (Hušáková, Matějková, 2013).

#### ***d) Nárok na odpočet daně v částečné výši***

Pokud plátce použije přijatá zdanitelná plnění pro účely s nárokem na odpočet daně na vstupu i pro účely, u kterých nárok na odpočet daně na vstupu nemá, může si uplatnit nárok na odpočet u těchto přijatých zdanitelných plnění pouze v částečné výši. Podle zákona o DPH existují dva druhy uplatnění nároku na odpočet, a to nárok na odpočet daně v poměrné výši a nárok na odpočet daně v krácené výši. Plátce má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši, pokud použije přijaté zdanitelné plnění ke své ekonomické činnosti a zároveň i mimo ni. Na odpočet daně v krácené výši má plátce nárok, pokud přijaté zdanitelné plnění

použije pro plnění s nárokem na odpočet daně i pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně (Hušáková, Matějková, 2013).

- **Odpočet daně v poměrné výši**

V případě, že plátce použije přijaté zdanitelné plnění pro účely svých ekonomických činností a zároveň pro účely nesouvisející s ekonomickou činností, má nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění podle § 75 zákona o DPH pouze v poměrné výši, která odpovídá rozsahu použití zdanitelného plnění pro ekonomickou činnost plátce. Plátce má možnost uplatnit si nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění, která souvisí i nesouvisí s jeho ekonomickou činností, v plné výši, příslušnou část přijatého zdanitelného plnění, kterou následně použije pro uskutečnění činností nesouvisejících s ekonomickou činností, však musí postupně zdanit. V případě, že se jedná o zboží, u kterého vzniká možnost uplatnit si nárok na odpočet daně jen v poměrné výši, jeho použití pro účely, které nesouvisejí s ekonomickou činností, plátce posoudí jako dodání zboží podle § 13 odst. 4 písm. a) zákona o DPH. Jedná-li se o služby, které nesouvisejí s ekonomickou činností, jejich použití plátce zdaní podle § 14 odst. 3 písm. a) zákona o DPH (Hušáková, Matějková, 2013).

Plátce může k výpočtu odpočtu daně v poměrné výši použít tzv. poměrný koeficient. Poměrný koeficient se stanovuje u každého dlouhodobého majetku samostatně podle skutečného rozsahu použití tohoto majetku pro ekonomickou činnost plátce. Výše daňového odpočtu je vypočtena jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce plný nárok na odpočet daně a poměrného koeficientu. Poměrný koeficient se vypočte jako podíl použití přijatého plnění pro ekonomické činnosti plátce, který je vyjádřený v procentech. Není-li možné v okamžiku uplatnění daňového odpočtu stanovit výši poměrného koeficientu podle skutečně použitého podílu, stanoví tuto výši plátce pomocí kvalifikovaného odhadu. Po skončení kalendářního roku plátce zohlední do hodnoty poměrného koeficientu skutečný podíl použití plnění pro ekonomické činnosti. V případě, že se poměrný koeficient vypočtený podle skutečného použití liší od koeficientu stanoveného odhadem o více než 10 %, plátce upraví výši odpočtu daně. V případě, že je vypočtená částka kladná, má plátce možnost výši uplatněného daňového odpočtu opravit. Pokud je vypočtená částka záporná, je plátce povinen výši uplatněného odpočtu daně opravit (Kuneš, 2017).

- Odpočet daně v krácené výši

V případě, kdy plátce použije přijaté zdanitelné plnění v rámci svých ekonomických činností pro plnění s nárokem na odpočet daně a současně i pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, má nárok na daňový odpočet pouze v krácené výši, která odpovídá rozsahu použití pro plnění s nárokem na odpočet daně. Výše daňového odpočtu v krácené výši je vypočtena jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na daňový odpočet v krácené výši, a koeficientu. Plátce při výpočtu vychází z celkové daně na vstupu, nebo z údajů přepočtených poměrným koeficientem. Koeficient pro výpočet nároku na odpočet daně v krácené výši se vypočítá jako podíl, kde v čitateli je součet částek základů daně nebo hodnot uskutečněných plnění s nárokem na odpočet daně, a ve jmenovateli je součet hodnoty z čitatele a součet hodnot osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. Koeficient se vyjadřuje v procentech a zaokrouhluje se na celé procento nahoru. Do výpočtu vypořádacího koeficientu na konci roku se zahrnují také přijaté zálohy, pokud z těchto záloh plyne plátcovi povinnost přiznat daň, nebo přiznat uskutečněné plnění. Do výpočtu koeficientu se nezapočítává prodej dlouhodobého majetku, který plátce využíval pro své ekonomické činnosti. U krácených plnění se do jmenovatele v koeficientu nezapočítávají finanční činnosti a činnosti, které plátce uskutečňuje příležitostně jen jako doplňkové, např. dodání a nájem nemovité věci (Kuneš, 2017).

V běžném kalendářním roce plátce použije pro výpočet nároku na odpočet daně koeficient vypočtený při vypořádání daňového odpočtu za předchozí kalendářní rok. Pokud plátce v běžném roce uskutečňuje zdanitelná i osvobozená plnění a v předcházejícím kalendářním roce neuplatňoval krácící koeficient, stanoví výši koeficientu kvalifikovaným odhadem. Plátce má povinnost na konci roku provést vypořádání odpočtu daně uplatněné na základě zálohového koeficientu, a to za všechna zdaňovací období tohoto roku. Vypořádání se provádí tak, že plátce určí rozdíl mezi celkovým nárokem na odpočet daně v krácené výši, který je vypočítán z údajů za vypořádávané období, a součtem uplatněných nároků na odpočet daně v krácené výši v jednotlivých zdaňovacích obdobích, která jsou zahrnuta do vypořádání. Vypořádání plátce uvádí do daňového přiznání za poslední zdaňovací období vypořádávaného období (Kuneš, 2017).

Pokud dojde ke změně, která může ovlivnit výši vypořádacího koeficientu a tím i výši nároku na odpočet daně, změna bude promítnuta buď ve prospěch, nebo v neprospěch plátce. Pokud je koeficient vyšší nebo roven 95 %, je považován za roven 100 % (Kuneš, 2017).



- Souběh obou typů částečného nároku na odpočet daně

V praxi se plátcí mohou setkat s případem, že přijaté zdanitelné plnění použijí z části pro své ekonomické činnosti a zároveň v rámci těchto ekonomických činností jej použijí částečně i pro osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně. Potom je nezbytné provést krácení nároku na odpočet ve dvou stupních. Nejdříve plátce provede krácení nároku na odpočet daně v poměrné výši podle § 75 zákona o DPH. Do daňového přiznání uvede částku po krácení. Dále v daňovém přiznání provede plátce další krácení podle § 76 zákona o DPH. Pokud dojde k souběhu nároku na odpočet daně v krácené a poměrné výši, používá se pro výpočet výše daňového odpočtu v krácené výši místo částky daně na vstupu částka odpočtu daně v poměrné výši (Hušáková, Matějková, 2013).

#### ***e) Vyrovnání odpočtu daně***

Vyrovnání odpočtu daně je prováděno u majetku, který není dlouhodobým majetkem, tedy např. u drobného majetku nebo zásob. Plátce bude vyrovnávat odpočet daně, který uplatnil před prvním použitím majetku, pokud ve tříleté lhůtě použije tento majetek v rámci svých ekonomických činností pro jiné účely, než které zamýšlel při uplatnění původního odpočtu daně, pokud ke změně účelu využití dojde před prvním použitím majetku. Částka vyrovnání odpočtu daně se vypočte jako rozdíl mezi odpočtem daně k okamžiku použití majetku a původně uplatněným odpočtem daně. Pokud je vypočtená částka kladná, může plátce vyrovnání daňového odpočtu provést, pokud je částka záporná, musí plátce toto vyrovnání provést. Vyrovnání odpočtu daně se uvádí v daňovém přiznání za to zdaňovací období, ve kterém došlo k použití obchodního majetku pro jiné účely, než plátce předpokládal při pořízení tohoto majetku. Použitím pro jiné účely je myšlena situace, kdy plátce uplatnil nárok na odpočet daně v plné výši a později tento majetek použije pro osvobozená plnění s nárokem na odpočet daně v krácené výši, nebo pro plnění bez nároku na odpočet daně. Vyrovnání odpočtu daně plátce provádí také pokud mu vzniknou nedoložené ztráty, pokud dojde ke zničení nebo odcizení majetku (Kuneš, 2017).

#### ***f) Úprava odpočtu daně***

Úprava odpočtu daně je upravena v § 78 a následujících zákona o DPH. Tato ustanovení se týkají pouze korekce daňového odpočtu u dlouhodobého majetku. Úprava odpočtu se provádí, pokud dojde ke změně účelu použití dlouhodobého majetku, nebo pokud dojde ke změně koeficientu krácení o více než 10 procentních bodů. Lhůta pro úpravu

odpočtu činí 5 let, ale u pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor činí 10 let. Tato lhůta počíná běžet kalendářním rokem, ve kterém plátce dlouhodobý majetek pořídil (Hušáková, Matějková, 2013).

### **2.2.9 Registrace plátce**

Plátcem DPH se může stát pouze subjekt, který je osobou povinnou k dani. Osoba povinná k dani je ta osoba, která vykonává ekonomickou činnost, tedy soustavnou činnost poskytovanou za úplatu. Subjekt, který ekonomickou činnost nevykonává, nelze považovat za osobu povinnou k dani, tento subjekt se nikdy nemůže stát plátcem DPH (Hušáková, Matějková, 2013).

#### **a) Povinná registrace plátce**

Ne všechny osoby povinné k dani se musí stát plátcem DPH. Plátcem se podle § 6 zákona o DPH stane pouze osoba povinná k dani, která sídlí v tuzemsku a její obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje jenom plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Osoba, která překročí stanovený obrat, je povinná podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený obrat. Plátcem se tato osoba stává od prvního dne druhého měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat. Obratem se rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které náleží osobě povinné k dani za uskutečněná plnění s místem plnění v tuzemsku (Hušáková, Matějková, 2013).

#### **b) Dobrovolná registrace**

Podle § 94a může osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která uskutečňuje nebo bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně, podat přihlášku k registraci. Může tak učinit i v případě, kdy nepřekročila zákonem stanovený limit pro vznik registrační povinnosti. Pokud však osoba povinná k dani byla registrována k DPH již dříve a registrace jí byla zrušena z moci úřední z důvodu závažného porušení povinností vztahujících se ke správě daně, může podat přihlášku k registraci k DPH nejdříve po uplynutí jednoho roku ode dne, kdy byla této osobě registrace z moci úřední zrušena. Osoba povinná k dani, která dobrovolně podala přihlášku k registraci, se stává plátcem ode dne oznámení rozhodnutí, tzn. od okamžiku, kdy se osoba povinná k dani s rozhodnutím seznámila (Hušáková, Matějková, 2013).

#### ***c) Registrace identifikované osoby***

Identifikovaná osoba má podle § 97 povinnost podat přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne, ve kterém se stala identifikovanou osobou. Jak již bylo zmíněno výše, identifikovanou osobou se stává osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem DPH, nebo právnická osoba nepovinná k dani, pokud v tuzemsku pořídí zboží z jiného členského státu, které je předmětem daně a jeho celková hodnota bez daně překročí částku 326 000 Kč. Do tohoto limitu se nezahrnuje hodnota pořízeného nového dopravního prostředku, hodnota zboží, které je předmětem spotřební daně a hodnota zboží, které není předmětem daně. Osoba povinná k dani, neplátce DPH se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, se stává identifikovanou osobou ode dne přijetí zdanitelného plnění s místem plnění v tuzemsku od osoby neusazené v tuzemsku, pokud se jedná o poskytnutí služby, dodání zboží s instalací nebo montáží a dodání zboží soustavami nebo sítěmi. Také se tato osoba stane identifikovanou osobou, pokud poskytne službu s místem plnění v jiném členském státě, pokud toto plnění není v daném členském státě osvobozeno (Hušáková, Matějková, 2013).

#### ***d) Nesplnění registrační povinnosti***

V případě, že správce daně zjistí, že u subjektu došlo ke vzniku povinnosti zaregistrovat se jako plátce DPH, vydá z moci úřední rozhodnutí o registraci podle § 129 daňového řádu, a to k datu vzniku registrace. Plátce má povinnost zpětně doložit veškerá daňová přiznání za zdaňovací období od data registrace k DPH. V prvním zdaňovacím období po vzniku registrace si plátce může uplatnit odpočet daně při registraci podle § 79 zákona o DPH (Hušáková, Matějková, 2013).

#### ***e) Povinný registrační údaj***

Osoba povinná k dani je podle § 96 zákona o DPH povinna uvést v přihlášce k registraci mimo jiné čísla všech svých bankovních účtů, pokud jsou používány pro ekonomickou činnost. Osoba povinná k dani může určit, která čísla účtů budou zveřejněna způsobem, který umožňuje dálkový přístup.

#### ***f) Zveřejnění údajů z registru plátců a identifikovaných osob***

Správce daně zveřejní podle § 98 zákona o DPH údaje z registru plátců a identifikovaných osob a to způsobem, který umožňuje dálkový přístup. Mezi tyto údaje patří daňové identifikační číslo plátce nebo identifikované osoby, obchodní firma nebo jméno

a dodatek ke jménu, sídlo plátce nebo identifikované osoby a číslo účtu určené v přihlášce k registraci plátce ke zveřejnění nebo údaj, že žádné takové číslo účtu nebylo určeno.

#### **2.2.10 Zdaňovací období**

Zdaňovacím obdobím je podle § 99 zákona o DPH kalendářní měsíc. Plátce se může rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím pro příslušný kalendářní rok bude kalendářní čtvrtletí, pokud jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč, pokud není nespolehlivým plátcem nebo skupinou, a pokud změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku. Plátce nemusí tuto změnu zdaňovacího období správci daně oznámit, pokud v bezprostředně předcházejícím kalendářním roce bylo jeho zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí.

#### **2.2.11 Daňové přiznání a splatnost daně**

Plátce, identifikovaná osoba, nebo neplátce, kterému vznikla povinnost priznat daň má podle § 101 zákona o DPH povinnost podat daňové přiznání do 25 dnů po skončení zdaňovacího období. Plátce je povinen podat daňové přiznání i v případě, že mu nevznikla povinnost priznat daň. Vlastní daňová povinnost je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání, tedy do 25 dnů po skončení příslušného zdaňovacího období.

#### **2.2.12 Souhrnné hlášení**

Řada plátců DPH má kromě povinnosti podat daňové přiznání také povinnost podat i souhrnné hlášení. Jedná se o ty plátce, kteří dodávají zboží nebo poskytují vybrané služby do jiného státu EU. Toto souhrnné hlášení slouží jednotlivým členským státům EU k ověření, jestli bylo poskytnuté plnění v rámci unie zdaněno (Klička, 2018).

Plátce je povinen podle § 102 zákona o DPH podat souhrnné hlášení, pokud:

- dodal zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě,
- přemístil obchodní majetek do jiného členského státu,
- dodal zboží kupujícímu při zjednodušeném postupu při dodání zboží uvnitř území EU formou třístranného obchodu, pokud byl plátce prostřední osobou, nebo
- poskytnul službu s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 zákona o DPH, s výjimkou poskytnutí služby, které je v jiném členském státě osvobozeno

od daně, osobě registrované k dani v jiném členském státě, pokud je povinen přiznat daň příjemce služby.

Souhrnné hlášení lze podle § 102 zákona o DPH podat pouze elektronicky na elektronickou adresu podatelny, kterou správce daně zveřejnil. V případě, že je souhrnné hlášení podáno prostřednictvím datové zprávy, která není podepsána uznávaným elektronickým podpisem nebo není odeslána prostřednictvím datové schránky, musí být souhrnné hlášení potvrzeno za podmínek uvedených v daňovém řádu ve lhůtě pro podání souhrnného hlášení. Údaje o hodnotě dodaného zboží nebo poskytnuté služby jsou uváděny v české měně.

Plátce podává souhrnné hlášení za každý kalendářní měsíc do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce. V případě, že plátce poskytuje pouze služby, podává souhrnné hlášení současně s daňovým přiznáním ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Pokud je čtvrtletním plátcem a poskytuje osobě registrované k dani v jiném členském státě pouze služby, pak i souhrnné hlášení podává čtvrtletně.

### **2.2.13 Kontrolní hlášení**

S účinností od 1. 1. 2016 vznikla plátcům DPH zákonná povinnost podávat tzv. kontrolní hlášení. Kontrolní hlášení k DPH upravují § 101c až § 101k zákona o DPH. Jedná se o speciální daňové tvrzení, které však nenahrazuje řádné daňové přiznání k DPH ani souhrnné hlášení. V souvislosti s režimem přenesení daňové povinnosti však kontrolní hlášení nahrazuje původně samostatný výpis z evidence pro účely DPH. Kontrolní hlášení lze podávat pouze elektronicky, a to ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně (Finanční správa, 2018).

Kontrolní hlášení je nástrojem, který má zabránit daňovým únikům a podvodům v karuselovém řetězci. Z kontrolního hlášení je možné zjistit, mezi kým a kdy proběhl obchod a také jaká je celková cena fakturovaného plnění. Data od dodavatele a odběratele se vzájemně párují automatizovaně. Je tedy snazší identifikovat problémové plátce v krátkém čase a finanční správa může zasáhnout dříve, než se podvodné články řetězce stihnou spojit a podvod zrealizovat (Finanční správa, 2018).

Kontrolní hlášení je podle § 101c zákona o DPH povinen podat plátce DPH, jestliže:

- uskutečnil zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo přijal úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění,
- přijal zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo poskytl úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění,
- ve zvláštním režimu pro investiční zlato přijal zprostředkovatelskou službu, u které byla uplatněna daň podle § 92 odst. 5, uskutečnil dodání investičního zlata osvobozeného od daně, u kterého má nárok na odpočet daně podle § 92 odst. 6 písm. b) a c), nebo investiční zlato vyrobil nebo zlato přeměnil na investiční zlato podle § 92 odst. 7.

### 3 PROBLEMATIKA DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY VE STAVEBNICTVÍ

V této kapitole bude popsán režim přenesení daňové povinnosti v obecné rovině a následně režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví. Tento režim bude nastíněn také z pohledu jednotlivých příjemců plnění. Dále zde budou uvedeny sazby daně ve stavebnictví, nastíněno vedení evidence pro účely DPH a vysvětleny termíny „nespolehlivý plátce“ a nový termín „nespolehlivá osoba“.

#### 3.1 Režim přenesení daňové povinnosti obecně

Režim přenesení daňové povinnosti tzv. reverse charge je specifickým režimem v rámci uplatňování DPH. Vychází z článku 199 Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému DPH. Tento systém umožňuje členským státům stanovit, že osobou povinnou odvést daň je osoba povinná k dani, které je dodáno vyjmenované zboží nebo poskytnuty některé uvedené služby (Kuneš, 2017).

Benda a Hrušová (2016, s. 100) tvrdí, že *„Novela zákona o DPH, která byla provedena zákonem č. 360/2014 Sb. s účinností od 1. 1. 2015 a částečně od 1. 1. 2016, zavedla ve vazbě na aktuální právní úpravu EU ve směrnici o DPH některé změny týkající se uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti na tuzemská plnění.“*

Režim přenesení daňové povinnosti neboli reverse charge spočívá v tom, že v případě dodání zboží a poskytnutí služeb mezi dvěma tuzemskými plátcí s místem plnění v tuzemsku se povinnost priznat daň přesouvá z poskytovatele plnění na příjemce (Benda, Hrušová, 2016).

Zásadní změny v režimu přenesení daňové povinnosti v případě tuzemských plnění lze stručně shrnout takto:

- režim přenesení daňové povinnosti na příjemce zdanitelného plnění je v zákoně o DPH členěn na trvalé a dočasné použití tohoto režimu,
- do zákona bylo zakotveno oprávnění rozšířit okruh zboží a služeb, které podléhají tomuto režimu na základě nařízení vlády,
- došlo k výraznému rozšíření rozsahu aplikace režimu přenesení daňové povinnosti (Benda, Hrušová, 2016).

Príslušná právni úprava je zahrnuta z části v novelizovaných ustanoveních zákona o DPH a z části vyplývá z navazujícího nařízení vlády č. 361/2014 Sb., ve znění pozdějších předpisů (Benda, Hrušová, 2016).

Použití režimu přenesení daňové povinnosti se dělí na trvalé a dočasné použití. Trvalé použití režimu přenesení daňové povinnosti se používá u dodání zlata, dodání zboží, které je uvedeno v příloze č. 5 zákona o DPH, dodání nemovité věci, poskytnutí stavebních nebo montážních prací a v ostatních případech. Dočasný režim přenesení daňové povinnosti se používá u dodání zboží nebo poskytnutí služby uvedené v příloze č. 6 zákona o DPH, pokud tak stanoví vláda svými nařízeními (Kuneš, 2017).

V § 92a zákona o DPH jsou upraveny obecné povinnosti pro veškerá plnění v režimu přenesení daňové povinnosti. Režim přenesení daňové povinnosti se používá na některá zdanitelná plnění uskutečněná v tuzemsku mezi plátcí. Rozdíl oproti běžnému režimu uplatnění daně je v tom, že daň z uskutečněného zdanitelného plnění nepřizná poskytovatel plnění, ale příjemce tohoto plnění. Ze záloh přijatých před uskutečněním zdanitelného plnění v režimu přenesení daňové povinnosti se daň nepřiznává. Zálohy se zahrnují do celkové hodnoty uskutečněného zdanitelného plnění. Příjemce plnění je povinen přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění podle § 21 zákona o DPH. Příjemce zdanitelného plnění je také povinen doplnit výši daně v evidenci pro účely DPH. Na příjemce zdanitelného plnění je přenesena veškerá zodpovědnost za správnost vypočtené daně (Kuneš, 2017).

Příjemce zdanitelného plnění má také nárok na odpočet daně. Tento nárok mu vzniká okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat, nárok může uplatnit nejdříve k tomu dni, ke kterému daň přizná. Nárok na odpočet daně by měl příjemce plnění doložit daňovým dokladem, pokud jej však nemá, může nárok prokázat jinými důkazními prostředky (Kuneš, 2017).

Příjemce i poskytovatel zdanitelného plnění v režimu přenesení daňové povinnosti jsou povinni údaje o uskutečněných a přijatých plněních uvádět v kontrolním hlášení (Kuneš, 2017).

Plátce, který se nezaregistroval k DPH včas a je zpětně zaregistrován rozhodnutím správce daně, nepoužije za zdaňovací období, kdy byl plátcem, ale nechoval se jako plátce, režim přenesení daňové povinnosti, ale použije běžný režim. Daňová povinnost tak zůstává na poskytovateli zdanitelného plnění, protože od příjemce plnění by nebylo v režimu přenesení daňové povinnosti možné požadovat zpětné přiznání a zaplacení daně. Režim



přenesení daňové povinnosti zpětně nepoužije ani příjemce zdanitelného plnění (Kuneš, 2017).

Plátce, který je pozdě zaregistrován a uskutečnil zdanitelná plnění, spočítá ze svých uskutečněných plnění daň metodou shora a uvede ji v řádných daňových přiznáních podaných za jednotlivé měsíce. Tento plátce má také nárok na odpočet daně na vstupu z přijatých plnění za období, ve kterém se stal plátcem. Tento nárok na odpočet daně musí doložit daňovými doklady. Také má nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění 12 měsíců před registrací. Tento plátce s největší pravděpodobností bude sankcionován za pozdě podaná daňová přiznání a pokud mu vyjde daňová povinnost, také za pozdě odvedenou daň (Kuneš, 2017).

V přechodném období po zavedení režimu přenesení daňové povinnosti u určitého plnění je stanovena zásada, že se režim přenesení daňové povinnosti v těchto případech neaplikuje zpětně na daň, u které vznikla povinnost ji přiznat z titulu přijetí úplaty (zálohy) před uskutečněním zdanitelného plnění. Při výpočtu části daně, u které bude použit režim přenesení daňové povinnosti, se vychází ze základu daně, který je stanoven podle obecného pravidla v § 37a odst. 1 zákona o DPH pro případy, kdy byla přijata a zdaněna úplata před uskutečněním zdanitelného plnění. Základem daně je rozdíl mezi celkovou úplatou bez daně za zdanitelné plnění a součtem částek záloh, které byly přijaty před zavedením režimu přenesení daňové povinnosti snížených o daň přiznanou z těchto záloh (Kuneš, 2017).

Poskytovatel zdanitelného plnění v režimu přenesení daňové povinnosti nemá povinnost uvádět na daňovém dokladu sazbu a výši daně, uvede pouze sdělení, že daň odvede zákazník. Na příjemce plnění nelze v režimu přenesení daňové povinnosti vystavit zjednodušený daňový doklad (Kuneš, 2017).

### **3.2 Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví**

Generální finanční ředitelství vydalo Informaci k režimu přenesení daňové povinnosti u vybraných plnění s účinností od 1. července 2017. Mimo jiné je v této informaci upřesněna správná aplikace režimu přenesení daňové povinnosti u dodání nemovité věci, která je prodávána dlužníkem z rozhodnutí soudu, poskytnutí pracovníků pro stavební nebo montážní práce, dodání zboží, které je poskytováno jako záruka při realizaci této záruky a dodání zboží po postoupení výhrady vlastnictví nabyvateli a výkon tohoto práva nabyvatelem (Kuneš, 2017).

### **3.2.1 Přenesení daňové povinnosti u dodání nemovité věci**

Režim přenesení daňové povinnosti bude použit, pokud plátce dodá nemovitou věc po zákonné lhůtě 5 (3) let po zdanění a rozhodne se, že u tohoto dodání uplatní daň. Pokud plátce prodává nemovitou věc ve lhůtě po zdanění, nepoužívá se režim přenesení daňové povinnosti. Režim přenesení daňové povinnosti se používá také na dodání nemovité věci prodávané dlužníkem z rozhodnutí soudu v řízení o nuceném prodeji plátcí, pokud je prodávaná nemovitá věc ve vlastnictví plátce, který byl jako dlužník uznáný soudem, a dodání této nemovité věci je zdanitelným plněním a kupujícím je plátce. Jde o případy prodeje nemovitého majetku ve veřejné dražbě při soudním prodeji majetku v rámci likvidace podniku, pokud je toto dodání zdanitelným plněním (Kuneš, 2017).

### **3.2.2 Přenesení daňové povinnosti při poskytnutí stavebních a montážních prací**

Režim přenesení daňové povinnosti na příjemce plnění bude uplatněn při poskytnutí stavebních a montážních prací, které odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41-43. Klasifikace produkce CZ-CPA platí pro statistické účely od 1. ledna 2008. Klasifikace je výsledkem ekonomických činností a je závazná pro statistická zjišťování. Režim přenesení daňové povinnosti je povinen použít poskytovatel vymezených stavebních nebo montážních prací, tedy plátce DPH, který tyto práce poskytne jinému plátcí pro jeho ekonomickou činnost, přičemž místo plnění je v tuzemsku. V režimu přenesení daňové povinnosti je příjemce uskutečněného zdanitelného plnění povinen přiznat daň ke dni uskutečnění tohoto plnění. Režim přenesení daňové povinnosti nebude uplatněn, pokud plátce poskytne stavební nebo montážní práce neplátcí DPH. Dále tento režim nebude použit, pokud příjemce plnění použije plnění výhradně pro soukromou potřebu nebo pro plnění, které není předmětem daně. V tomto případě však musí příjemce plnění, i když je plátcem, aktivně vystoupit vůči poskytovateli plnění v postavení osoby nepovinné k dani. Režim přenesení daňové povinnosti nebude použit rovněž, pokud dané plnění neodpovídá klasifikaci produkce CZ-CPA (Kuneš, 2017).

Pokud plátce poskytl stavební nebo montážní práce a tím uskutečnil zdanitelné plnění, ve kterém použil režim přenesení daňové povinnosti, vystavil daňový doklad bez uvedení výše daně s odkazem, že daň odvede zákazník, a příjemce plnění tento doklad akceptoval a doplnil výši daně v evidenci pro účely DPH, jednali poskytovatel a příjemce plnění ve vzájemné shodě. Zde nastává právní fikce tzv. dobré víry, kde se předpokládá, že byly splněny všechny podmínky režimu přenesení daňové povinnosti. V takovém případě nebude

správce daně uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti zpochybňovat, nedojde ani k doměření daně, nebo zamezení uplatnění odpočtu daně (Kuneš, 2017).

### **3.2.3 Stanovení základu daně v režimu přenesení daňové povinnosti**

Základem daně i v režimu přenesení daňové povinnosti je částka bez daně, kterou jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění. Základ daně také zahrnuje vedlejší výdaje, při poskytnutí služby je to materiál přímo související s touto službou. Do základu daně jsou zahrnuty také nakoupené služby, které musí plátce pořídit, aby mohl poskytnout celé požadované plnění. U poskytování stavebních a montážních prací spojených s výstavbou, změnou dokončené stavby, nebo v souvislosti s opravou stavby, jsou do základu daně zahrnuty i konstrukce, materiál, stroje a zařízení, které se do stavby zabudují nebo zamontují a tvoří tak její součást (Kuneš, 2017).

### **3.2.4 Nárok na odpočet daně v režimu přenesení daňové povinnosti**

Příjemce, který v rámci svých ekonomických činností přijímá plnění v podobě stavebních nebo montážních prací, jenž podléhají režimu přenesení daňové povinnosti, je povinen přiznat a zaplatit daň z tohoto plnění k datu jeho uskutečnění, současně je však oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu. Tento nárok vzniká příjemci plnění v okamžiku, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat. Pokud poskytovatel plnění nepostupuje podle režimu přenesení daňové povinnosti a při uskutečnění plnění uplatní daň na výstupu a výši daně uvede na daňovém dokladu, pak nemá příjemce zdanitelného plnění nárok na odpočet daně uvedené na tomto dokladu, protože je oprávněn k odpočtu daně, kterou odvedl v režimu přenesení daňové povinnosti příjemce zdanitelného plnění. V takovém případě pak poskytovatel plnění vystaví opravný daňový doklad, ve kterém neuvede daň a uvede odkaz, že daň odvede zákazník. Opravný daňový doklad zašle příjemci plnění. Opravu výše daně uvede poskytovatel i příjemce zdanitelného plnění v dodatečném daňovém přiznání, na základě kterého si příjemce plnění uplatní nárok na odpočet daně. Příjemce stavebních nebo montážních prací v režimu přenesení daňové povinnosti si může uplatnit nárok na odpočet v plné výši jen pokud použije tyto práce v rámci svých ekonomických činností pro svá zdanitelná plnění (Kuneš, 2017).

### **3.3 Režim přenesení daňové povinnosti z hlediska příjemců plnění**

Je nutné odlišovat, kterému příjemci je plnění poskytováno. Jinak se postupuje, pokud je příjemcem plnění plátce DPH, pokud jím je obec, nebo osoba z EU.

#### **3.3.1 Příjemcem plnění je plátce DPH**

Jak již bylo zmíněno dříve, režim přenesení daňové povinnosti se používá pouze mezi plátcí DPH a to při poskytování plnění s místem plnění v tuzemsku. Plátce je povinen použít režim přenesení daňové povinnosti, pokud poskytne vymezené stavební nebo montážní práce s místem plnění v tuzemsku jinému plátcí pro uskutečňování jeho ekonomické činnosti. Pokud příjemce plnění sdělí poskytovateli plnění své platné daňové identifikační číslo, má se za to, že příjemce jedná v rámci své ekonomické činnosti a tím pádem jsou splněny podmínky pro použití režimu přenesení daňové povinnosti. Příjemce plnění má následně povinnost ke dni uskutečnění plnění daň priznat a zároveň mu vznikne nárok na odpočet daně (Kuneš, 2017).

V případě, že plátce, který je příjemcem zdanitelného plnění, sdělí písemně dodavateli stavebních prací, že tyto stavební práce nepoužije pro svou ekonomickou činnost, že tedy nevystupuje v pozici plátce, použije poskytovatel plnění běžný režim uplatnění DPH (Kuneš, 2017).

Pokud je plnění přijímáno částečně pro ekonomickou činnost plátce a částečně pro jeho soukromou potřebu, jedná se celkově o plnění, které podléhá režimu přenesení daňové povinnosti (Kuneš, 2017).

#### **3.3.2 Příjemcem plnění je obec**

Při poskytování stavebních a montážních prací pro obec je třeba nejprve určit, v jakém postavení se obec nachází a jestli je plnění poskytováno výhradně pro výkon veřejnoprávní činnosti. Podle § 5 odst. 3 zákona o DPH se totiž stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu při výkonu působností v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani, a to i v případě, kdy za výkon těchto působností vybírají úplatu (Generální finanční ředitelství, 2012).

Při uskutečňování těchto činností uvedené subjekty nevystupují jako osoba povinná k dani ve vztahu k danému plnění. Tyto činnosti nejsou předmětem daně a to ani pokud jsou uvedené subjekty plátcí DPH z titulu uskutečňování ekonomické činnosti (Generální finanční ředitelství, 2012).

Pokud budou stavební nebo montážní práce poskytnuty vyjmenovaným subjektům pouze pro výkon veřejnoprávní činnosti, pak nejsou uvedené subjekty v pozici osoby povinné k dani, tedy plátce a režim přenesení daňové povinnosti nebude použit. V případě, že jsou uvedené subjekty i registrovaným plátcem daně, je důležité, aby při objednání stavebních prací nebo při uzavření příslušné smlouvy uvedly, v jaké pozici v daném případě vystupují (Generální finanční ředitelství, 2012).

Pokud tyto subjekty přijmou v pozici plátce stavební a montážní práce, které využijí pro svou ekonomickou činnost, režim přenesení daňové povinnosti bude uplatněn. V případě, že bude využití stavebních nebo montážních prací nejednoznačné, nebo subjekty předloží své daňové identifikační číslo, je zřejmé, že tyto subjekty vystupují v pozici plátce a režim přenesení daňové povinnosti bude uplatněn na celý objem plnění (Generální finanční ředitelství, 2012).

### **3.3.3 Příjemcem plnění je osoba z EU**

Pokud poskytne český plátce práce na nemovité věci, která se nachází na území jiného členského státu pro osobu registrovanou k dani v jiném členském státě, bude režim přenesení daňové povinnosti uplatněn. Režim přenesení daňové povinnosti bude použit proto, že místo plnění je v jiném členském státě podle § 10 zákona o DPH. Z toho vyplývá, že poskytnutí služby není předmětem české DPH, jelikož není splněna podmínka stanovená v § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH, která uvádí, že předmětem české DPH je plnění s místem plnění v tuzemsku.

Pokud by příjemcem plnění nebyla osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, ale osoba nepovinná k dani, tedy občan tohoto jiného členského státu, místo plnění bude opět určeno podle místa, kde se nemovitá věc nachází, podle § 10 zákona o DPH. I když plnění opět nepodléhá české DPH, je přesto český plátce povinen přiznat daň v souladu se zákonem o DPH jiného členského státu.

### **3.4 Vybrané praktické problémy při aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti**

V některých vybraných situacích není zcela zřejmé, jaký postoj zaujmout k režimu přenesení daňové povinnosti, proto budou některé problémy blíže objasněny.

#### **3.4.1 Příjemce plnění toto plnění spotřebuje v rámci činnosti osvobozené od DPH**

Jak již bylo popsáno výše, režim přenesení daňové povinnosti může být uplatněn pouze mezi plátcí. Příjemce i poskytovatel plnění jsou tedy osoby povinnými k dani, jelikož uskutečňují ekonomickou činnost. Příjemce musí dané plnění spotřebovat v rámci své ekonomické činnosti, přitom tato činnost může být plněním zdanitelným, nebo osvobozeným. Vzhledem k tomu, že i osvobozená činnost je činností ekonomickou, režim přenesení daňové povinnosti musí být uplatněn (Hušáková, Matějková, 2013).

#### **3.4.2 Uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti u subdodávek**

Při uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti se nerozlišuje, jestli plátce, který dané plnění uskutečňuje, vystupuje v dodavatelsko-odběratelském vztahu jako subdodavatel nebo jako hlavní nebo jediný dodavatel. Rozhodující pro použití režimu přenesení daňové povinnosti je, že se jedná o plnění vymezené v § 92e zákona o DPH a zároveň musí být splněny i další podmínky pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti stanovené zákonem. Jestliže plátce, který je v pozici subdodavatele, uskuteční práci vymezenou v § 92e zákona o DPH a jsou splněny i další zákonné podmínky pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti, bude tento režim použit (Hušáková, Matějková, 2013).

#### **3.4.3 Daňový doklad a uvádění kódu CZ-CPA**

Plátce, který uskutečňuje plnění v režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92e zákona o DPH, má stejně jako u jiného zdanitelného plnění povinnost vystavit daňový doklad podle § 28 zákona o DPH. Náležitosti daňového dokladu jsou uvedeny v § 29 zákona o DPH, zákon neuvádí vysloveně povinnost uvádět kód CZ-CPA na daňový doklad, ale ani tuto možnost nijak nezakazuje. Případné uvedení nebo neuvedení kódu CZ-CPA tedy není v rozporu se zákonem o DPH. Jednou z povinných náležitostí daňového dokladu je však rozsah a předmět plnění, takže uvedení příslušného kódu CZ-CPA na daňovém dokladu může sloužit jako popis předmětu plnění. Další povinnou náležitostí daňového dokladu vztahujícího

se k režimu přenesení daňové povinnosti je podle § 29 odst. 2 písm. c) údaj „daň odvede zákazník“ (Hušáková, Matějková, 2013).

#### **3.4.4 Opravy staveb**

Pokud se jedná o opravy a údržbu staveb, kdy tato oprava představuje stavební a montážní práci, která je zařazená do kódu CZ-CPA 41-43, režim přenesení daňové povinnosti bude uplatněn. Některé opravy pevně zabudovaných zařízení, které lze chápat také jako opravu stavby, jsou však zařazeny mimo kódy CZ-CPA 41-43. U takových oprav již nelze režim přenesení daňové povinnosti použít. V praxi se může jednat např. o opravy vestavěných domácích spotřebičů (Hušáková, Matějková, 2013).

#### **3.4.5 Plnění podléhající režimu přenesení daňové povinnosti vs. § 48, 49 zákona o DPH**

V praxi často dochází k situaci, že plátcí ztotožňují vymezení stavebních a montážních prací, které podléhají snížené sazbě daně, s plněním podléhajícím či nepodléhajícím režimu přenesení daňové povinnosti. Vymezení stavebních a montážních prací pro účely § 48 a § 49 zákona o DPH se nemusí shodovat s rozsahem služeb, které odpovídají § 92e zákona o DPH (Hušáková, Matějková, 2013).

#### **3.4.6 Dopravní náklady**

Podle § 36 odst. 3 písm. e) zákona o DPH se do základu daně zahrnují i vedlejší výdaje. Za vedlejší výdaje jsou podle § 36 odst. 4 zákona o DPH považovány mimo jiných i náklady na přepravu. Z toho vyplývá, že náklady na dopravu za poskytnuté stavební a montážní práce budou zahrnuty do základu daně (Hušáková, Matějková, 2013).

#### **3.4.7 Instalace průmyslových a neprůmyslových zařízení**

Jedná se hlavně o problematiku instalace průmyslových klimatizací, průmyslových kotlů apod. Pro správnou aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti je nutné rozlišit, zda se jedná o instalaci uvedených zařízení, která spadají do kódu 43 CZ-CPA, nebo zda se jedná o instalaci průmyslového zařízení, která se řadí do kódu 33 CZ-CPA. Jako kritérium pro posouzení dopadu režimu přenesení daňové povinnosti se používá účel použití uvedeného zařízení. Pokud se bude jednat o zařízení, které je součástí stavby a slouží pro její fungování neboli pro potřeby lidí, pak je toto zařízení neprůmyslové a jeho instalace spadá do kódu CZ-CPA 43. Režim přenesení daňové povinnosti v tomto případě bude aplikován. Pokud se bude jednat o zařízení využívané v rámci výroby nebo toto zařízení bude nutné

z technologického hlediska pro výrobní postup, pak je toto zařízení průmyslové a jeho instalace spadá do kódu CZ-CPA 33, a není tedy u instalace těchto zařízení použit režim přenesení daňové povinnosti (Hušáková, Matějková, 2013).

### **3.5 Vedení evidence pro účely DPH**

Evidence pro účely DPH je upravena v § 100 a 100a zákona o DPH. Plátce nebo identifikovaná osoba mají povinnost vést v evidenci pro účely DPH veškeré údaje vztahující se k jejich daňovým povinnostem, a to v členění potřebném pro sestavení daňového přiznání, souhrnného hlášení nebo kontrolního hlášení.

Plátce má povinnost podle § 100 odst. 2 zákona o DPH vést v evidenci pro účely DPH u přijatých zdanitelných plnění, která použije pro uskutečňování plnění s nárokem na odpočet daně, také daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění, kromě plnění, u kterých byly vystaveny zjednodušené daňové doklady.

Plátce je povinen podle § 100 odst. 3 zákona o DPH vést v evidenci pro účely DPH přehled uskutečněných plnění, která jsou osvobozena od daně nebo nejsou předmětem daně, a obchodního majetku.

Plátce nebo identifikovaná osoba, kteří pořízují zboží z jiného členského státu, jsou povinni podle § 100a odst. 1 zákona o DPH vést v evidenci pro účely DPH hodnotu pořízeného zboží v členění na pořízení zboží z jednotlivých jiných členských států.

Osoba, která zasílá zboží z tuzemska do jiného členského státu, je povinna podle § 100a odst. 3 zákona o DPH vést evidenci o hodnotě zaslaného zboží, popřípadě o volbě podle § 8 odst. 3 zákona o DPH, v členění podle jednotlivých jiných členských států.

### **3.6 Sazby daně ve stavebnictví**

Subjekty zabývající se stavební činností se často potýkají s problémem stanovení správné sazby DPH za své služby. Protože se v téhle podnikatelské sféře jedná o nemalé finanční částky za poskytnuté služby, bylo by každé chybné stanovení sazby DPH velmi nepříjemné (Zralý, 2018). V této podkapitole bude dále vysvětleno, jaké sazby se používají u dokončených staveb pro bydlení nebo dokončených staveb pro sociální bydlení a jaké sazby se používají u výstavby nebo dodání stavby pro sociální bydlení.

U většiny stavebních a montážních prací se podle § 47 odst. 4 zákona o DPH uplatní od 1. 1. 2015 nadále základní sazba daně ve výši 21 %, s výjimkou stavebních a montážních



prací uvedených v § 48 a § 49 zákona o DPH. V novele zákona o DPH provedené zákonem č. 360/2014 Sb. byla upřesněna pravidla pro uplatnění první snížené sazby daně ve výši 15 % u stavebních a montážních prací vztahujících se ke stavbám pro bydlení a stavbám pro sociální bydlení (Benda, Hrušová, 2016).

### **3.6.1 Sazba daně u dokončené stavby pro bydlení nebo pro sociální bydlení**

První snížená sazba daně se podle § 48 zákona o DPH použije při poskytnutí stavebních nebo montážních prací provedených na dokončené stavbě, pokud se jedná o stavbu pro bydlení nebo stavbu pro sociální bydlení. Aby bylo možné použít první sníženou sazbu daně, musí být splněny dvě podmínky. První podmínkou je, že se musí jednat o dokončenou stavbu, nikoli o výstavbu. Druhou podmínkou je, že se musí jednat o stavbu, která slouží pro bydlení nebo pro sociální bydlení, stavba musí splňovat určité definiční znaky stavby pro bydlení či stavby pro sociální bydlení. V souvislosti s bydlením budou objasněny některé pojmy (Zralý, 2018).

Bytovým domem se rozumí stavba pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a je právě k tomuto účelu určena (Zralý, 2018).

Rodinným domem je stavba pro bydlení, ve které více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé rodinné bydlení a je k tomuto účelu určena. Rodinný dům může mít maximálně tři samostatné byty, maximálně dvě nadzemní a jedno podzemní podlaží a podkroví (Zralý, 2018).

Pozemkem, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí, se pro účely zákona o DPH (§ 48 odst. 3 zákona o DPH) rozumí pozemek, který slouží k provozu stavby pevně spojené se zemí nebo plní její funkce nebo který je využíván spolu s takovou stavbou. Touto stavbou není inženýrská síť ve vlastnictví jiné osoby než vlastníka pozemku.

Obytným prostorem je podle § 48 odst. 4 zákona o DPH soubor místností, popřípadě jednotlivá obytná místnost, který svým stavebně technickým uspořádáním a vybavením odpovídá požadavkům na trvalé bydlení.

Stavbami pro sociální bydlení se podle § 48 odst. 5 zákona o DPH rozumí stavba bytového domu, v němž není obytný prostor s podlahovou plochou přesahující 120 m<sup>2</sup>, stavba rodinného domu, jehož podlahová plocha nepřesahuje 350 m<sup>2</sup>, obytný prostor pro sociální bydlení, ubytovací zařízení pro ubytování příslušníků bezpečnostních sborů

nebo pro ubytování státních zaměstnanců, stavba určená pro použití zařízením sociálních služeb poskytující pobytové služby, školská zařízení pro výkon ústavní nebo ochranné výchovy a pro preventivně výchovnou péči, jakož i střediska výchovné péče, internáty škol samostatně zřízených pro žáky se zdravotním postižením, dětské domovy pro děti do 3 let věku, zařízení pro děti vyžadující okamžitou pomoc a zařízení pro výkon pěstounské péče, speciální lůžková zařízení hospicového typu a domovy péče o válečné veterány.

Obytným prostorem pro sociální bydlení se podle § 48 odst. 6 zákona o DPH rozumí obytný prostor, jehož podlahová plocha nepřesahuje 120 m<sup>2</sup> a místnost užívaná spolu s obytným prostorem, která se nachází ve stejné stavbě pevně spojené se zemí a jejíž podlahová plocha rovněž nepřesahuje 120 m<sup>2</sup>.

### **3.6.2 Sazba daně u výstavby nebo dodání stavby pro sociální bydlení**

První snížená sazba daně se podle § 49 zákona o DPH uplatní při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou stavby, která je stavbou pro sociální bydlení. Tato sazba se uplatní také při poskytnutí stavebních a montážních prací, kterými se stavba nebo prostor mění na stavbu pro sociální bydlení.

První snížená sazba daně se uplatní u dodání stavby pro sociální bydlení, pozemku, na kterém je pouze stavba pro sociální bydlení, práva stavby, jehož součástí není jiná stavba než stavba pro sociální bydlení, nebo jednotky, která nezahrnuje jiný prostor než obytný prostor pro sociální bydlení.

Pro přehlednost jsou všechny sazby používané ve stavebním odvětví shrnuty do následující Tab. 3.1.

**Tab. 3.1 Shrnutí sazeb DPH**

Druh stavby a činnosti	Ustanovení zákona o DPH	Sazba daně
<b>Stavby pro bydlení</b>		
Výstavba	§ 47	21 %
Opravy, udržování a technické zhodnocení	§ 48	15 %
Dodání (převod)	§ 47	21 %
<b>Stavby pro sociální bydlení</b>		
Výstavba	§ 49	15 %
Opravy, udržování a technické zhodnocení	§ 48	15 %
Dodání (převod)	§ 49	15 %
<b>Ostatní stavby</b>		
Výstavba	§ 47	21 %
Opravy, udržování a technické zhodnocení	§ 47	21 %
Dodání (převod)	§ 47	21 %

Zdroj: Zralý (2018) + vlastní zpracování

### 3.7 Nespolehlivý plátc, nespolehlivá osoba

Institut nespolehlivého plátce je upraven v § 106a zákona o DPH. V případě, že plátc závažným způsobem poruší své povinnosti, které se vztahují ke správě daně, správce daně rozhodne, že tento plátc je nespolehlivým plátcem. Závažným porušením povinností může být např. ohrožení veřejného zájmu tím, že správce daně plátc neuzná uplatňovaný nárok na odpočet daně a vyměří mu daň jinak, než deklaroval v podaném daňovém přiznání k DPH, přičemž rozdíl v částce daně bude vyšší jak 500 000 Kč. Dalším závažným porušením povinností jsou dluhy na DPH, které má podnikatel alespoň tři měsíce, opět v minimální částce 500 000 Kč. Za nespolehlivou se považuje i společnost, která nemá v pořádku daňové doklady a úřad jí vyměří daň podle pomůcek alespoň 500 000 Kč, nebo společnost, která je podezřelá z účasti na podvodu. Nespolehlivým plátcem DPH se stane také podnikatel, který neuhradil zajišťovací příkaz. V neposlední řadě je za nespolehlivého plátce označen také podnikatel, který opakovaně nepodá povinná přiznání k DPH ani na základě výzvy

správce daně, a to dvakrát v období dvanácti měsíců bez řádného odůvodnění. Dále se plátce stane nespolehlivým, pokud při registraci k DPH uvede nepravdivý údaj ohledně skutečného (reálného) sídla (Lichovnicková, 2018).

Proti tomuto rozhodnutí se plátce může do 15 dnů odvolat. Toto odvolání má odkladný účinek, který však může správce daně vyloučit. Možnosti, jak se zbavit statusu nespolehlivého plátce, byly přesunuty do společných ustanovení pro nespolehlivého plátce a nespolehlivou osobu upravených v § 106ab zákona o DPH (Kuneš, 2017).

Novelou zákona o DPH od 1. července 2017 je v § 106aa zákona o DPH zaveden nový institut „nespolehlivá osoba“. Jestliže se stane z osoby povinné k dani nespolehlivá osoba a pokud tato osoba splní podmínky pro vznik plátcovství, stane se automaticky nespolehlivým plátcem. Pokud nespolehlivý plátce nebo nespolehlivá osoba přistoupí do skupiny, stane se tato skupina nespolehlivým plátcem. Jestliže bude skupina nespolehlivým plátcem a takové skupině bude zrušena registrace, stanou se její jednotliví členové nespolehlivými plátcí (Kuneš, 2017).

Institut nespolehlivé osoby byl zaveden, aby bylo zamezeno účelovému rušení registrace nespolehlivých plátců za účelem, aby se tito plátcí mohli tzv. očistit a opět se vrátit do stavu plátců. Druhým důvodem pro zavedení institutu nespolehlivé osoby byla možnost označit jako nespolehlivou osobu také osoby, které nejsou plátcí, jestliže vykazují srovnatelné společensky škodlivé jednání tak, aby v momentě, když jim vznikne plátcovství, již byly označeny za nespolehlivého plátce (Kuneš, 2017).

Nespolehlivou osobou se může stát jakákoli fyzická nebo právnická osoba, která není plátcem, jestliže poruší závažným způsobem své povinnosti, které se vztahují ke správě DPH. Nejde pouze o povinnosti, které vyplývají ze zákona o DPH, ale také o povinnosti vyplývající z daňového řádu. Za závažný způsob porušení povinností vztahujících se ke správě DPH lze označit i stav, kdy osoba byla pravomocně odsouzena za spáchání trestného činu zkrácení daně, nebo kdy by byl u takové osoby vydán zajišťovací příkaz, který by neuhradila. Dále bude za takovou situaci považováno jednání osoby s účelem vyhnout se přiznání daně (Kuneš, 2017).

Proti rozhodnutí správce daně o institutu nespolehlivé osoby je rovněž možnost se odvolat za podmínek podobných jako u institutu nespolehlivého plátce. Pokud dojde ke zrušení registrace nespolehlivého plátce, stává se tato osoba v okamžiku, kdy přestala být plátcem, nespolehlivou osobou (Kuneš, 2017).

### 3.8 Podvody v oblasti DPH

V této podkapitole budou nastíněny podvody v oblasti DPH a bude stručně popsána jejich podstata, dále budou mezi tyto podvody systematicky zařazeny karuselové podvody.

#### 3.8.1 Podvody aplikovatelné u DPH i u daní z maloobchodního obratu

Do první skupiny podvodů, které lze provést v obou systémech nepřímého zdanění, patří nepřiznávání (části) prodejů neboli obchodování „bez papíru“ či „mimo účetní knihy“. Tímto způsobem se krátí daň. DPH je ovšem proti tomuto druhu daňového úniku odolná, protože každý plátce DPH, který je v pozici odběratele, chce dostat zpět DPH na vstupu, kterou zaplatil, takže má zájem na tom, aby tato daň byla odvedena jeho dodavatelem (Šefčík, 2018).

Do druhé skupiny podvodů na nepřímých daních se řadí nedodržení povinnosti zaregistrovat se k DPH. Toto jednání je nejčastější u obchodníků, jejichž obrat se pohybuje blízko hranici, kde vzniká povinnost registrovat se k DPH. Toto chování je častější u společností působících spíše v maloobchodu než ve velkoobchodu (Šefčík, 2018).

Ve třetí skupině podvodů je neoprávněná aplikace daňového zvýhodnění. Tento druh podvodu vypadá tak, že obchodník předstírá, že prodává jiné zboží, než které prodává ve skutečnosti, aby dosáhl v rozporu se zákonem osvobození od daně, nebo aby zdanil zboží nižší daňovou sazbou (Šefčík, 2018).

Dalším významným druhem podvodů na nepřímých daních je neodvedení daně, i když byla vybrána. S touto skupinou podvodů souvisí i tzv. MTIC podvody (missing trader intra-community frauds, doslovně přeloženo: intrakomunitární podvody chybějícího obchodníka), patří zde i karuselové podvody, které budou podrobněji analyzovány dále. V případě tohoto druhu podvodu chybějící obchodník vybere DPH od svých zákazníků, ale neodvede ji státu. Možnost vybrání daně od zákazníka a neodvedení této daně státu se týká DPH i daně z maloobchodního obratu. Samotné karuselové podvody však nelze provádět v obou systémech nepřímého zdanění, protože směřují k neoprávněnému získání daňového odpočtu, čehož lze dosáhnout pouze v systému DPH (Šefčík, 2018).

Poslední skupinou podvodů na nepřímých daních je neodvedení daně z dovezeného zboží. V EU je provádění tohoto druhu podvodu usnadněno díky odložením platby DPH a dovozního cla (Šefčík, 2018).

### 3.8.2 Podvody aplikovatelné pouze u DPH

Do první skupiny podvodů, které lze provést pouze na DPH, jsou podvody související s fakturací. Takové podvody mohou mít mnoho podob, např. použití falešných faktur, které jsou vystavené na příliš vysoké částky. Těmito fakturami si podvodník uměle zvýší DPH na vstupu, čímž neoprávněně snižuje svou daňovou povinnost. Existují i společnosti, které jsou založeny kvůli tomu, aby vydávaly smyšlené faktury za účelem snížení daňové povinnosti (Šefčík, 2018).

Dalším druhem podvodů na DPH je neoprávněné uplatňování nároku na odpočet DPH na vstupu. Tento druh podvodu bývá proveden tak, že subjekt produkující některé výstupy, které jsou od DPH osvobozeny bez nároku na odpočet DPH na vstupu, a ostatní výstupy od daně neosvobozené v rozporu se skutečností tvrdí, že určité vstupy použil na výrobu výstupů podléhajících DPH, aby si mohl uplatnit nárok na odpočet, i když tyto vstupy ve skutečnosti použil na výstupy osvobozené od DPH bez nároku na odpočet. Dalším způsobem, jak neoprávněně uplatnit nárok na odpočet DPH na vstupu, může být falešné tvrzení, že některé vstupy byly použity pro ekonomickou činnost, i přestože byly použity pro soukromou spotřebu (Šefčík, 2018).

#### *a) Karuselové podvody*

Karuselové neboli kolotočové podvody jsou druhem podvodu v oblasti DPH a představují významnou část daňových úniků (Finanční správa, 2018).

V pozadí tohoto podvodu stojí organizátor, který řídí na první pohled poctivé společnosti (broker) a bílé koně, což jsou společnosti fungující pouze za účelem umožnění a zakrytí podvodu. V klasickém karuselovém podvodu je nutné zapojení subjektu registrovaného k dani v jiném členském státě. Bílý kůň nakoupí v jiném členském státě zboží, doveze jej do České republiky bez daně (dodání zboží do jiného členského státu je od DPH osvobozeno) a následně má povinnost na základě Směrnice 2006/112/EC vyměřit si DPH sám z této dodávky a přiznat tuto daň v daňovém přiznání. Následně bílý kůň toto zboží prodá spolčené společnosti s tuzemskou daní. Společnost zaplatí bílému koni za zboží včetně DPH, které má bílý kůň povinně odvést státu. Zboží je nakonec dodáno zpět do jiného členského státu (Finanční správa, 2018).

V momentu, kdy dojde k placení daní bílý kůň zmizí a společnost, která mu zaplatila za zboží si uplatní nárok na nadměrný odpočet, protože dané zboží dodala z tuzemska

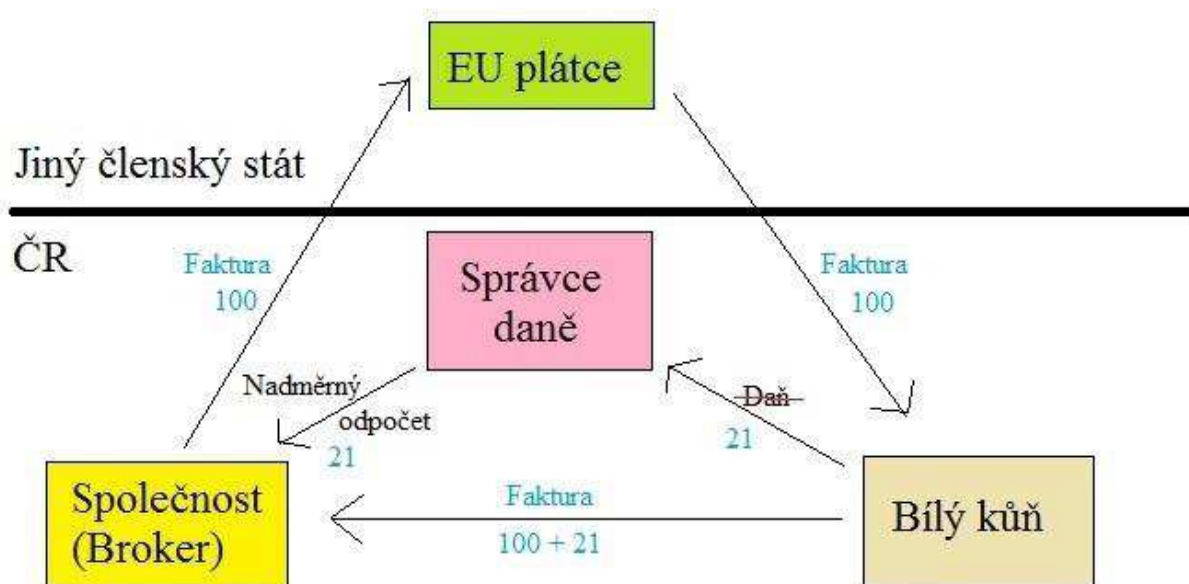
osvobozené od daně s nárokem na odpočet. V případě, že stát neprokáže podvodnou spolupráci, bude muset nadměrný odpočet vyplatit a v konečném výsledku nebude na nule, ale dostane se do mínusu. Podvodníci mají z celého podvodu čistý zisk (Finanční správa, 2018).

Kdyby byl karusel tvořen pouze třemi účastníky - plátcem z jiného členského státu, bílým koněm a společností, dal by se rychle odhalit. V realitě je však takovýto řetězec tvořen desítkami až stovkami účastníků. Odhalování takovýchto podvodů často zabere celé roky, mezitím co probíhá šetření si podvodníci zakládají nové podvodné články (Finanční správa, 2018).

Řešením těchto karuselových podvodů může být tzv. kontrolní hlášení, ze kterého lze zjistit, kdy a mezi kým proběhl obchod a také jaká je celková cena fakturovaného plnění. Pokud se bílý kůň domluví se společností (brokerem), kontroloři to snadno zjistí. Data od obou účastníků transakce, dodavatele a odběratele, se vzájemně automaticky spárují. Je tedy snazší identifikovat problémové plátce v krátkém čase a správce daně může zasáhnout dříve, než se podvodné články v řetězci stihnou domluvit a podvod zrealizovat (Finanční správa, 2018).

Princip karuselového podvodu je znázorněn v Obr. 3.1.

**Obr. 3.1 Princip karuselového podvodu**



Zdroj: Finanční správa (2018) + vlastní zpracování

## **4 PRAKTICKÁ APLIKACE DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY U VYBRANÉ STAVEBNÍ OBCHODNÍ KORPORACE**

V této kapitole bude podrobněji představena vybraná stavební obchodní korporace Desta, a. s. a její činnost. Z důvodu ochrany dat bylo jméno vybrané skutečné obchodní korporace změněno na firmu Desta, a. s. Praktické případy Desta, a. s. budou rozděleny na přijatá a uskutečněná zdanitelná plnění. Na jednotlivé účetní případy budou navazovat tabulky obsahující konkrétní řádky daňového přiznání k DPH. Na závěr bude sestaveno daňové přiznání za měsíc únor 2018, které bude uvedeno v příloze společně s kontrolním hlášením, které v režimu přenesení daňové povinnosti nahradilo evidenci pro daňové účely.

### **4.1 Charakteristika obchodní korporace Desta, a. s.**

Vybraná obchodní korporace s názvem Desta, a. s. vznikla 12. prosince 1990 a sídlí na ulici Ruská 514/41 v Ostravě-Vítkovicích. Tato obchodní korporace se podřídila zákonu jako celku postupem podle § 777 odst. 5 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (Veřejný rejstřík a sbírka listin, 2018).

Jako předmět podnikání má tato korporace v obchodním rejstříku uvedeno zámečnictví a nástrojářství, provádění trhacích prací, provádění staveb, jejich změn a odstraňování, geologické práce, výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona, projektová činnost ve výstavbě a provádění ohňostrojních prací (Ministerstvo spravedlnosti, 2018).

Jejím statutárním orgánem je představenstvo, ve kterém je předseda a místopředseda. Oba zastupují korporaci samostatně. Při převodu a zatěžování nemovitostí však zastupují korporaci předseda představenstva a místopředseda představenstva společně. Dozorčí rada má jednoho člena (Ministerstvo spravedlnosti, 2018).

Obchodní korporace vydala 458 kusů kmenových akcií na jméno v zaknihované podobě ve jmenovité hodnotě 5 000,- Kč za akcii. Základní kapitál korporace činí 2 290 000,- Kč (Ministerstvo spravedlnosti, 2018).

Každý rok zveřejňuje tato korporace svou účetní závěrku a výroční zprávu ve sbírce listin, zpracovanou podle § 21 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZoÚ). Podle tohoto zákona má tato účetní jednotka povinnost ověření účetní závěrky a výroční zprávy auditorem (Ministerstvo spravedlnosti, 2018).



Desta, a. s. je rozdělena do tří středisek. Jsou jimi středisko demolice, středisko výstavby a středisko správy (Ministerstvo spravedlnosti, 2018).

Od 1. 1. 1993 je obchodní korporace Desta, a. s. plátcem DPH. Jejím zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc, se státními institucemi komunikuje prostřednictvím datové schránky.

Desta, a. s. provádí demoliční a demontážní práce na základě zhodnocení stávajícího stavu likvidovaného objektu, seznamuje se s projektovou dokumentací, prohlíží staveniště, následně je stanoven konkrétní technologický postup demolice a jsou nasazeny vhodné strojní prostředky. Poté je vybrána vhodná skládka odpadů s důrazem na co největší následné využití těchto odpadů, aby výsledná cena demolice byla pro zákazníka co nejvýhodnější. Demoliční a demontážní práce korporace zajišťuje u všech druhů staveb, včetně všech způsobů konstrukčního uspořádání a druhů materiálu.

Desta, a. s. také nabízí kompletní dodávku pozemních staveb formou generálního dodavatele. Veškeré stavební práce zajišťuje prostřednictvím svých zaměstnanců. Specializuje se na opravy, částečné nebo kompletní rekonstrukce a revitalizace bytových domů, občanské vybavenosti i průmyslových budov a to takzvaně „na klíč“ nebo jen dodávkou požadovaných prací jednotlivých oborů. Provádí opravy nebo kompletní rekonstrukce rodinných domů i výstavbu nových domů podle projektové dokumentace objednatele. Korporace nabízí i technické poradenství při opravách nebo rekonstrukcích, architektonická řešení, zajištění projektu stavby od návrhu architekta až po realizační dokumentaci i poradenství.

## **4.2 Uskutečněná plnění**

V této podkapitole vystupuje obchodní korporace Desta, a. s. jako poskytovatel stavebních a montážních prací. Desta, a. s. poskytuje plnění nejen ostatním korporacím, ale také občanům nebo obcím.

### **4.2.1 Poskytnutí služby plátcí DPH**

#### ***a) Poskytnutí služby plátcí DPH v režimu přenesení daňové povinnosti***

Desta, a. s. prováděla v únoru 2018 pro společnost ABC, a. s. demolici mostu a následně odvoz a likvidaci sutí v rámci modernizace úseku na dálnici D1. Společnost ABC, a. s. je plátcem DPH a tuto službu přijala v rámci své ekonomické činnosti. Na tuto

službu byla dne 3. 1. 2018 vystavena hospodářská smlouva, hodnota služby byla stanovena na 2 289 928 Kč.

Demolice mostu patří podle klasifikace produkce do skupiny demoliční práce s kódem CZ-CPA 43.11.10, tímto je splněna jedna podmínka pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti. Místem plnění je podle § 10 zákona o DPH tuzemsko, protože stavba resp. dálnice D1 se nachází na území České republiky. Plnění proběhlo mezi plátcí DPH a příjemce služby tuto službu využil ke své ekonomické činnosti. Těmito skutečnostmi byly splněny všechny podmínky pro použití režimu přenesení daňové povinnosti při zdanění služby.

Datum uskutečnění zdanitelného plnění byl stanoven na 20. 2. 2018, toto datum bylo zároveň termínem pro úplné vyklizení staveniště. Desta, a. s., poskytovatel plnění, vystavila daňový doklad dne 26. 2. 2018. Na tomto dokladu je uvedeno, že daň odvede zákazník a nejsou zde uvedeny sazby daně, ale pouze celková částka. Desta, a. s. v daňovém přiznání za únor 2018 uvede částku 2 289 928 Kč na řádku 25, jak je patrné z Tab. 4.1. Zároveň má povinnost tuto transakci zahrnout do kontrolního hlášení, do oddílu A.1 (viz příloha č. 2).

**Tab. 4.1 Daňové přiznání k DPH za měsíc únor 2018**

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně	Řádek	Hodnota
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25	2 289 928

Zdroj: vlastní zpracování

Příjemce zdanitelného plnění, společnost ABC, a. s. měla povinnost přiznat a odvést daň na výstupu k datu uskutečnění zdanitelného plnění, ke dni 20. 2. 2018, zároveň jí vznikl nárok na odpočet této daně. Daň byla vypočtena metodou zdola, základ daně byl tedy vynásoben sazbou daně ve výši 21 %.

***b) Poskytnutí služby plátcí DPH v běžném režimu zdanění***

Desta, a. s. poskytla služby společnosti Autolaky, s. r. o., plátcí DPH. Mezi poskytnuté služby patří nájem nebytových prostor, odvoz odpadu, vodné a stočné a služba vrátného. Desta, a. s. vystavila odběrateli služeb daňový doklad, na kterém je uvedeno, že nájem nebytových prostor, odvoz odpadu a služba vrátného podléhají základní sazbě daně, kdežto vodné a stočné podléhá první snížené sazbě daně.

Tyto služby nejsou zařazeny do klasifikace produkce s kódem CZ-CPA, takže i když je místem plnění tuzemsko a oba účastníci obchodu jsou plátcí DPH, nemůže být uplatněn při zdaňování služeb režim přenesení daňové povinnosti. Služby zdaní poskytovatel plnění, společnost Desta, a. s., na výstupu a příjemce plnění, společnost Autolaky, s. r. o., má nárok na odpočet daně na vstupu. Datum uskutečnění zdanitelného plnění je 1. 2. 2018, jelikož se jedná o stanovené dílčí plnění dle nájemní smlouvy, k tomuto datu je společnost Desta, a. s. povinna přiznat daň, učiní tak v daňovém přiznání za měsíc únor 2018, jak je patrné z následující Tab. 4.2. Zároveň má povinnost tuto transakci zahrnout do kontrolního hlášení do oddílu A.5, protože cena plnění včetně daně nepřesáhla 10 000 Kč (viz příloha č. 2).

**Tab. 4.2 Daňové přiznání k DPH za měsíc únor 2018**

I. Zdanitelná plnění	Řádek	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	1	6 080	1 277
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	2	162	24

Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.2.2 Poskytnutí služby EU

Desta, a. s. ve své podnikatelské praxi neposkytuje služby do EU. Tenhle případ je zde uveden jako doporučení pro společnost, jak by měla postupovat, kdyby realizovala takovéto služby.

Společnost Desta, a. s. by provedla v únoru 2018 demoliční práce pro slovenského podnikatele, který je registrován k dani na Slovensku. Tyto práce by provedla dne 12. 2. 2018 na Slovensku, v místě, kde by měl slovenský podnikatel své sídlo. Celková částka na faktuře by činila 210 000 Kč bez DPH a byla by vystavena 19. 2. 2018.

V tomto případě by bylo místem plnění Slovensko, protože tam se nemovitá věc nachází. Toto plnění není předmětem české daně, zdanění této služby by muselo být provedeno na Slovensku. Protože je příjemce služby na Slovensku podnikatel, osoba registrovaná k dani, všechny povinnosti týkající se odvedení DPH by byly přeneseny na něj. Při plnění všech daňových povinností by se měl slovenský plátcé řídit platnou slovenskou legislativou.

Toto plnění by se nacházelo v režimu reverse charge, nikoli však v tuzemském režimu. Společnost Desta, a. s. by tedy jako poskytovatel plnění vystavila daňový doklad se všemi náležitostmi podle § 29 odst. 1 zákona o DPH a zároveň by uvedla na daňovém dokladu text „daň odvede zákazník“. Společnost Desta, a. s. by měla povinnost toto plnění vykázat v daňovém přiznání na řádku 26 a to ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, jak je patrné z Tab. 4.3. Tato služba se neuvádí v kontrolním hlášení, protože není předmětem české DPH. Pro určení místa plnění bylo v tomto případě použito pravidlo vymezené v § 10 zákona o DPH, a proto český plátce, společnost Desta, a. s. údaje o takto poskytnuté službě neuvádí v souhrnném hlášení.

**Tab. 4.3 Daňové přiznání k DPH za měsíc únor 2018**

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně	Řádek	Hodnota
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)	26	210 000

Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.2.3 Poskytnutí služby neplátcí

##### a) *Poskytnutí služby neplátcí se sníženou sazbou daně*

Společnost Desta, a. s. provedla v únoru 2018 drobnou opravu na novostavbě rodinného domu a zrekonstruovala garáž pro občana. Tato novostavba se nachází v Ostravě a splňuje všechny náležitosti rodinného domu uvedeny v katastru nemovitostí, tyto náležitosti jsou zmíněné ve třetí kapitole této práce. Faktura pro toto plnění byla vystavena dne 4. 3. 2018 v částce 268 350 včetně DPH a datum uskutečnění zdanitelného plnění je dne 28. 2. 2018. Tyto práce byly zdaněny první sníženou sazbou daně ve výši 15 %. V tomto případě se jedná pouze o opravu, ne o výstavbu, tudíž nemusí společnost Desta, a. s. sledovat parametry rodinného domu – výměru pro sociální bydlení a může zde být použita první snížená sazba daně, problematika sazeb daně ve stavebnictví je podrobněji objasněna ve třetí kapitole této práce.

Režim přenesení daňové povinnosti zde nemůže být použit, i když se jedná o stavební práce, které patří podle klasifikace produkce do skupiny 41 a místem plnění je tuzemsko, režim přenesení daňové povinnosti nemůže být uplatněn z toho důvodu, že příjemcem služby je občan, tedy neplátce daně. Jedná se tedy o běžný režim a toto plnění je povinen zdanit

poskytovatel služby, společnost Desta, a. s. Musí tak učinit ke dni poskytnutí služby, vystavení daňového dokladu, nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve. Jak již bylo uvedeno dříve, v tomto případě je datum uskutečnění zdanitelného plnění 28. 2. 2018, k tomuto dni má povinnost společnost Desta, a. s. přiznat daň. Tuto daň uvede v daňovém přiznání za měsíc únor 2018 na řádku 2, jak je patrné z Tab. 4.4. Zároveň má povinnost tuto transakci zahrnout do kontrolního hlášení, do oddílu A.5 (viz příloha č. 2).

**Tab. 4.4 Daňové přiznání k DPH za měsíc únor 2018**

I. Zdanitelná plnění	Řádek	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	2	233 348	35 002

Zdroj: vlastní zpracování

**b) Poskytnutí služby neplátcí se základní sazbou daně**

Desta, a. s. provedla v měsíci únoru 2018 demolici rodinného domu, který se nacházel na Čeladné v celkové částce 586 217 Kč. Tuto službu společnost poskytla občanovi, tedy neplátcí DPH. Jedná se sice o práce související se stavbou pro bydlení, nicméně bude v tomto případě použita základní sazba daně, protože se nejedná o stavební práce, ale o demoliční. Režim přenesení daňové povinnosti v tomto případě rovněž nesmí být použit, i když místem plnění je opět tuzemsko, protože příjemce služby není plátcem DPH. Datum uskutečnění zdanitelného plnění je 27. 2. 2018 a k tomuto dni má poskytovatel služby, společnost Desta, a. s. povinnost přiznat daň. Učiní tak v daňovém přiznání za měsíc únor 2018, jehož část lze vidět v následující Tab. 4.5. Zároveň má povinnost tuto transakci zahrnout do kontrolního hlášení, do oddílu A.5 (viz příloha č. 2).

**Tab. 4.5 Daňové přiznání k DPH za měsíc únor 2018**

I. Zdanitelná plnění	Řádek	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	1	484 477	101 740

Zdroj: vlastní zpracování

**4.2.4 Poskytnutí služby obci**

Společnost Desta, a. s. v únoru 2018 prováděla demoliční a stavební práce na dětském hřišti pro Statutární město Ostrava. Datum uskutečnění zdanitelného plnění bylo stanoveno

na 28. 2. 2018, což bylo datum převzetí stavebních prací. Faktura byla vystavena dne 5. 3. 2018 v celkové částce 756 862 včetně DPH.

Tyto služby byly přijaty v rámci výkonu veřejnoprávní činnosti obce, protože dětské hřiště je přístupné všem občanům a městu Ostrava neplynou z provozu dětského hřiště žádné peněžní prostředky. Statutární město Ostrava nevystupuje v tomto případě jako osoba povinná k dani, i když je registrována k DPH. Režim přenesení daňové povinnosti v tomto případě nebude použit i když je místem plnění tuzemsko a stavební práce by patřily do klasifikace produkce CZ-CPA 41-43, protože Statutární město Ostrava nevyužije přijaté služby ke své ekonomické činnosti, ale pouze pro své veřejnoprávní činnosti. Společnost Desta, a. s. vystavila fakturu se všemi náležitostmi podle § 29 zákona o DPH a je povinna k datu uskutečnění zdanitelného plnění, tj. k 28. 2. 2018 přiznat daň z tohoto plnění, učiní tak v daňovém přiznání za měsíc únor 2018, jak je patrné z následující Tab. 4.6. Poskytnuté služby podléhají základní sazbě daně. Zároveň má povinnost tuto transakci zahrnout do kontrolního hlášení, do oddílu A.4 (viz příloha č. 2).

**Tab. 4.6 Daňové přiznání k DPH za měsíc únor 2018**

I. Zdanitelná plnění	Řádek	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	1	625 506	131 356

Zdroj: vlastní zpracování

#### **4.2.5 Přijetí zálohy**

Společnost Desta, a. s. vystavila zálohovou fakturu společnosti XYZ, s. r. o., plátcí DPH. Tuto fakturu společnost vystavila na základě smlouvy o dílo na opravu pokojů a sociálních zařízení léčebny rehabilitačního sanatoria. Částka na faktuře činila 940 000 Kč.

V tomto případě se jedná o režim přenesení daňové povinnosti, protože obě společnosti jsou plátcí DPH, příjemce plnění služby využije ke své ekonomické činnosti, místo plnění je v tuzemsku a služby jsou zařazeny v klasifikaci produkce CZ-CPA pod kódem 41.00.30. Společnost Desta, a. s. však jako poskytovatel služeb v režimu přenesení daňové povinnosti nemá povinnost z přijaté zálohy přiznat daň na výstupu. Až bude dílo dokončeno, vystaví poskytovatel plnění, společnost Desta, a. s., fakturu se všemi náležitostmi podle § 29 zákona o DPH i s údajem, že daň odvede zákazník.

### 4.3 Přijatá plnění

V této podkapitole vystupuje obchodní korporace Desta, a. s. jako příjemce stavebních a montážních prací, zároveň také jako odběratel stavebního materiálu.

#### 4.3.1 Přijetí služby od plátce

##### a) *Přijetí služby od plátce v režimu přenesení daňové povinnosti*

Společnost Desta, a. s. přijala od podnikající fyzické osoby, plátce DPH, v lednu 2018 stavební práce. Konkrétně se jednalo o rekonstrukci pokojů v lázních. Plnění je uskutečňováno mezi dvěma plátcí DPH, společnost Desta, a. s. tuto službu přijala v rámci své ekonomické činnosti, nemovitá věc se nachází v tuzemsku, takže i místo plnění je v tuzemsku podle § 10 zákona o DPH a přijaté stavební práce mají kód klasifikace produkce CZ-CPA 41.00.40, za těchto podmínek mají plátcí povinnost použít režim přenesení daňové povinnosti.

Podnikající fyzická osoba vystavila fakturu společnosti Desta, a. s. na celkovou částku 192 750 Kč bez DPH. Datum uskutečnění zdanitelného plnění bylo stanoveno na 31. 1. 2018. Na faktuře je rovněž uvedena formulace, že se jedná o režim přenesení daňové povinnosti a výši daně je povinen vyplnit a přiznat plátce, pro kterého je plnění uskutečněno. Společnost Desta, a. s. má tedy povinnost přiznat daň k datu uskutečnění zdanitelného plnění, což je v tomto případě 31. leden 2018, zároveň jí také vznikne nárok na odpočet daně. Společnost Desta, a. s. musí dbát na to, aby daň správně vypočetla. Učiní tak metodou zdola, což znamená, že základ daně 192 750 Kč vynásobí sazbou daně ve výši 21 %. V tomto případě je použita základní sazba daně, jelikož se nejedná o budovu k trvalému bydlení, ale o lázně. Výsledná daň tak činí 40 478 Kč, jak je patrné z následující Tab. 4.7. Zároveň má povinnost tuto transakci zahrnout do kontrolního hlášení, do oddílu B.1.

**Tab. 4.7 Daňové přiznání k DPH za měsíc leden 2018**

I. Zdanitelná plnění	Řádek	Základ daně	Daň na výstupu
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	10	192 750	40 478
IV. Nárok na odpočet daně	Řádek	Základ daně	V plné výši
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	43	192 750	40 478

Zdroj: vlastní zpracování

#### **b) Přijetí služby od plátce v běžném režimu zdanění**

Společnost Desta, a. s. si ke své stavební činnosti pronajímá stavební stroje od společnosti Shark, s. r. o. Společnost Shark, s. r. o. vystavila fakturu společnosti Desta, a. s. za takovýto pronájem. Datum uskutečnění zdanitelného plnění bylo stanoveno na 21. 2. 2018, na tento den byl stavební stroj pronajat, daňový doklad byl vystaven téhož dne se základem daně 14 440 Kč a s 21% daní ve výši 3 032 Kč. Podle § 21 odst. 4 zákona o DPH se při poskytování služeb považuje zdanitelné plnění obecně za uskutečněné dnem poskytnutí služby nebo dnem vystavení daňového dokladu, a to tím dnem, který nastane dříve.

Plnění se sice uskutečnilo mezi plátcí, společnost Desta, a. s. službu využila ke své ekonomické činnosti, místo plnění je v tuzemsku, protože společnost Desta, a. s., která službu přijímá, má své sídlo v tuzemsku, režim přenesení daňové povinnosti však nemůže být uplatněn, a to z důvodu, že nájem stavebních strojů nespadá do klasifikace produkce s kódem CZ-CPA 41-43. Společnost Shark, s. r. o. je povinna daň přiznat a zaplatit k datu uskutečnění zdanitelného plnění, tedy k 21. 2. 2018. Společnosti Desta, a. s. vznikne nárok na odpočet daně na vstupu, jak je patrné z následující Tab. 4.8. Zároveň má povinnost tuto transakci zahrnout do kontrolního hlášení, do oddílu B.2 (viz příloha č. 2).

**Tab. 4.8 Daňové přiznání k DPH za měsíc únor 2018**

IV. Nárok na odpočet daně	Řádek	Základ daně	V plné výši
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	40	14 440	3 032

Zdroj: vlastní zpracování

#### **4.3.2 Přijetí služby z EU**

Společnost Desta, a. s. ve své podnikatelské praxi nenakupuje služby ze zemí EU. Tenhle případ je zde uveden jako doporučení pro společnost, jak by měla postupovat, pokud by takovou službu přijala.

Společnost Desta, a. s. by si najala na demoliční práce slovenského podnikatele, osobu registrovanou k dani na Slovensku. Demoliční práce by byly provedeny na nemovité věci, která se nachází v České republice. Práce by byly dokončeny 6. 2. 2018, tento den by byl zároveň dnem převzetí díla. Fakturovaná částka činila 357 000 Kč bez DPH.

Slovenský podnikatel by v tomto případě použil tzv. přeshraniční režim reverse charge, protože by byl příjemcem služby český plátcí DPH, slovenský podnikatel by vystavil daňový doklad bez sazby a výše daně s poznámkou „daň odvede zákazník“. Na společnost



Desta, a. s. jako na příjemce plnění by přešla povinnost přiznat daň. Nemovitá věc se nachází v České republice, takže i místo plnění by bylo podle § 10 zákona o DPH v České republice.

Společnost Desta, a. s. by se ocitla v pozici příjemce služby od osoby neusazené v tuzemsku, takže by jí dnem převzetí díla vznikla povinnost podle § 24 zákona o DPH přiznat daň a zároveň by jí také vznikl nárok na odpočet daně podle § 72 zákona o DPH.

Přijatý daňový doklad by neobsahoval částku DPH, účetní jednotka společnosti Desta, a. s. by tedy musela daň vyčíslit metodou zdola tak, že by vynásobila základ daně, částku 357 000 Kč sazbou daně 21 %.

Společnost Desta, a. s. by měla povinnost uvést toto plnění v daňovém přiznání za měsíc únor 2018 na řádku 12 a zároveň na řádku 43 pro uplatnění nároku na odpočet, jak je patrné z Tab. 4.9. Řádek 12 by byl použit proto, že místem plnění je místo, kde se nemovitá věc nachází podle § 10 zákona o DPH, pokud by nešlo o službu vztahující se k nemovité věci, místo plnění by bylo určeno podle základního pravidla v § 9 zákona o DPH a v daňovém přiznání by byl použit řádek 5. Společnost Desta, a. s. by zároveň měla povinnost tuto transakci zahrnout do kontrolního hlášení, do oddílu A.2 (viz příloha č. 2).

**Tab. 4.9 Daňové přiznání k DPH za měsíc únor 2018**

I. Zdanitelná plnění	Řádek	Základ daně	Daň na výstupu
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	12	357 000	74 970
IV. Nárok na odpočet daně	Řádek	Základ daně	V plné výši
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	43	357 000	74 970

Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.3.3 Přijetí služby od neplátce

Fyzická osoba, která není plátcem DPH, poskytla v únoru 2018 pro společnost Desta, a. s. stavební a pomocné práce, které se opět týkaly zakázky v lázních. Dne 26. 2. 2018 vystavila doklad na celkovou částku 65 700 Kč.

Poskytovatel služby není plátcem DPH, není tedy splněna podmínka pro použití režimu přenesení daňové povinnosti a tudíž tento režim nesmí být použit. Na vystaveném dokladu tak není uvedena sazba ani výše daně, ale pouze celková částka. Vystavený doklad

tedy není daňovým dokladem a plnění není zdanitelné, takže společnost Desta, a. s. není povinna uvést toto plnění do daňového přiznání ani do kontrolního hlášení. Toto plnění je tedy pro společnost Desta, a. s. daňovým nákladem v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP).

#### **4.3.4 Poskytnutí zálohy**

Podnikající fyzická osoba, plátce DPH, vystavila zálohovou fakturu společnosti Desta, a. s. Tato záloha byla poskytnuta na přístavbu, nástavbu a stavební úpravy mateřské školy a to ve výši 50 263 Kč.

Oba účastníci transakce jsou plátcí DPH, společnost Desta, a. s. službu využije ke své ekonomické činnosti, místo plnění se nachází v tuzemsku a poskytnutá služba má kód klasifikace produkce CZ-CPA 41.00.40, jsou splněny všechny podmínky pro použití režimu přenesení daňové povinnosti. Podnikající fyzická osoba, ani společnost Desta, a. s. nemají povinnost přiznat daň z této zálohy. Jakmile budou stavební práce dokončeny, vystaví poskytovatel plnění fakturu, která bude obsahovat všechny náležitosti podle § 29 zákona o DPH i s údajem, že daň odvede zákazník. Až společnost Desta, a. s. tuto fakturu obdrží, dopočítá DPH metodou zdola, tzn. že základ daně vynásobí příslušnou sazbou daně, v tomto případě základní sazbou. Tuto daň uvede do daňového přiznání a posléze jí také vznikne nárok na odpočet daně.

V případě, že bude společnost Desta, a. s. vystavovat za poskytnuté plnění daňový doklad mateřské škole, bude se jednat o běžné zdanitelné plnění. Nebude totiž splněna podmínka pro použití režimu přenesení daňové povinnosti, že musí být obě strany plátcí DPH, nebo mateřská škola nevyužije služby pro ekonomickou činnost.

#### **4.3.5 Nákup materiálu**

Společnost Desta, a. s. nakoupila v únoru 2018 stavební materiál pro svou zakázku, která se týká již zmíněných lázní. Dodavatelem stavebního materiálu je společnost Betmax, a. s., plátce DPH. Konkrétně se jednalo o protipožární dveře a kování, u tohoto zboží je stanovena základní sazba daně ve výši 21 %. Datum uskutečnění zdanitelného plnění je 16. 2. 2018, k tomuto datu má společnost Betmax, a. s. povinnost daň přiznat a zaplatit a společnosti Desta, a. s. vznikne nárok na odpočet daně na vstupu. Základ daně činí 228 503 Kč a daň je vypočtena ve výši 47 986 Kč, jak je patrné z Tab. 4.10. Zároveň má povinnost tuto transakci zahrnout do kontrolního hlášení, do oddílu B.2 (viz příloha č. 2).

**Tab. 4.10 Daňové přiznání k DPH za měsíc únor 2018**

IV. Nárok na odpočet daně	Řádek	Základ daně	V plné výši
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	40	228 503	47 986

Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.4 Obtížné situace obchodní korporace a návrh na jejich řešení

Mezi obtížné situace společnosti Desta, a. s. patří kromě obchodování se společností, která je vedena jako nespolehlivý plátcce v registru plátců DPH, také zařazení konkrétních služeb pod kód klasifikace produkce při použití režimu přenesení daňové povinnosti.

##### 4.4.1 Obchodování s nespolehlivým plátcem

Společnost Desta, a. s. přijala službu od svého nejmenovaného obchodního partnera, který je veden v registru plátců DPH jako nespolehlivý plátcce. Tento status je plátcce přidělen, pokud závažným způsobem porušuje povinnosti vztahující se ke správě daně, jak bylo již zmíněno výše. Společnost vedena jako nespolehlivý plátcce zaslala společnosti Desta, a. s. fakturu za poskytnuté služby. Účetní společnosti Desta, a. s. při zadávání údajů z faktury do účetního softwaru zjistila, že společnost, která jim poskytla službu, je vedena v registru plátců DPH jako nespolehlivý plátcce. Tuto skutečnost konzultovala se svým nadřízeným, který tuto situaci vzal na vědomí a nařídil paní účetní, ať postupuje obvyklým způsobem jako u ostatních plátců DPH a fakturu následně uhradí i s DPH. Tímto krokem nadřízeného převzala na sebe společnost Desta, a. s. zodpovědnost za případné ručení, pokud by nespolehlivý plátcce neodvedl daň finančnímu úřadu, musela by společnost Desta, a. s. uvedenou daň sama odvést finančnímu úřadu, což de facto znamená, že by vypočtenou daň uhradila dvakrát, poprvé dodavateli služby, nespolehlivému plátcce, podruhé finančnímu úřadu. Ve stavebnictví se často jedná o vysoké částky základu daně i daně samotné, takže v případě, že by společnost Desta, a. s. musela zaplatit DPH dvakrát, bylo by to pro ni přinejmenším nepříjemné, nebo by ji to mohlo dokonce ohrozit v dalším fungování. V tomto případě společnost Desta, a. s. naštěstí nemusela daň za nespolehlivého plátcce odvádět.

Pokud bude společnost Desta, a. s. obchodovat i nadále s nespolehlivými plátcce, přijímat od nich zboží či služby, automaticky se stane ručitelem za potenciálně neodvedenou DPH. Pokud společnost Desta, a. s. zaplatí za přijaté zdanitelné plnění svému dodavateli, nespolehlivému plátcce, částku včetně DPH a on pak daň finančnímu úřadu neodvede, může nastat situace, že finanční úřad bude daň po společnosti Desta, a. s. vymáhat. Od zavedení

kontrolního hlášení v roce 2016 je snadnější vypátrat, s kým daná společnost obchoduje a jestli dotyčný uhradil DPH finančnímu úřadu. Situaci, kdy bude finanční úřad nezaplacenou daň vymáhat po společnosti Desta, a. s., může tato společnost předejít tím, že dodavateli (nespolehlivému plátcí) uhradí cenu bez DPH a daň odvede na účet finančního úřadu sama, po dohodě s dodavatelem. I když nespolehlivý plátcce nepodá kontrolní hlášení, nebo jej podá, ale daň neodvede, bude finanční úřad vědět, že je společnost Desta, a. s. ručitelem a bude neodvedenou daň vymáhat. V takovém případě v první fázi přichází vyrozumění či výzva, pokud by však společnost Desta, a. s. neuhradila daň dobrovolně, pravděpodobně by finanční správa nasadila vymahače. V případě, že účetní software upozorní, že některý z dodavatelů je evidován jako nespolehlivý plátcce, vyplatí se odvést daň přímo finančnímu úřadu a vyhnout se tak případným komplikacím nebo skutečnosti, že společnost uhradí DPH dvakrát a bohužel zbytečně (Pospíšil, 2018).

#### **4.4.2 Zařazení služby pod kód klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43**

Mnohým plátcům dělá při vystavování faktury problém správně zařadit jednotlivá zdanitelná plnění do klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43. Některé stavební práce se mohou svým charakterem vázat na oddíl 43, ale i na oddíl 33 klasifikace produkce CZ-CPA. Zejména se jedná o instalace, opravy a údržbu různých zařízení pevně spojených s budovou. V některých případech dokonce nelze dosáhnout jistoty, že je plnění zařazeno pod určitý kód správně. V takovém případě plátcce neví, zda má použít režim přenesení daňové povinnosti (Galočík a Paikert, 2017).

Při zařazování jednotlivých výrobků a služeb je každému výrobku či službě přidělen v každé úrovni klasifikace produkce CZ-CPA pouze jeden kód. Klasifikace je hierarchická a kódy jednotlivých úrovní na sebe navazují. Klasifikovat se začíná na nejvyšší úrovni a dále se pokračuje přes nižší úrovně až k úrovni nejnižší (ČSÚ, 2018).

V případě, že plátcce uskutečňuje a následně fakturuje více druhů prací v rámci jednoho zdanitelného plnění, nejprve určí, která služba je hlavní a které jsou vedlejší. Vedlejší služby jsou pouze prostředkem k tomu, aby mohla být zajištěna hlavní služba. Pokud je hlavní služba zařazena do kódu 41 až 43 klasifikace CZ-CPA, a jsou splněny i ostatní výše uvedené podmínky, použije se režim přenesení daňové povinnosti i na činnosti vedlejší, které mohou, ale také nemusí patřit pod kód 41 až 43 CZ-CPA (Zralý, 2018).

Pokud plátcí uplatnili režim přenesení daňové povinnosti, přestože tak učinit neměli, ale postupovali v dobré víře a nedošlo ke zkrácení státního rozpočtu, nebude uplatněný režim ze strany správce daně zpochybňován a nebude tedy nutné provádět opravy. Tento postup však nesmí být zneužíván, může být použit jen u problematického zařazení prací typu instalací, oprav a údržby různých zařízení pevně spojených s budovami (Zralý, 2018).

## 5 ZÁVĚR

DPH je jednou z nejsložitějších a zároveň také nejdůležitějších daní našeho daňového systému. Tato daň je vybírána za výrobky i za služby, platí ji koneční spotřebitelé, ale odvádět ji musí prodejci. Vzhledem ke složitosti této daně vzniká i prostor pro podvodníky. Každý stát se však snaží svou legislativou tento prostor zúžit. V důsledku toho je zákon o DPH často novelizován. Nejnovější snahou o řešení daňových úniků je zavedení kontrolního hlášení od 1. 1. 2016.

Cílem diplomové práce bylo analyzovat vybrané problémy související s uplatňováním DPH ve stavebnictví, včetně návrhů na jejich řešení, rozbor mechanismu režimu přenesení daňové povinnosti a podmínek, za kterých může být uplatněn, interpretace platné legislativy a pojmů, které souvisejí s touto problematikou. Neméně důležitým aspektem bylo veškerá zjištění demonstrovat na praktických případech vybrané stavební obchodní korporace a uvést také doporučení pro tuto korporaci.

V teoretické části diplomové práce, ve druhé kapitole je nastíněna obecná charakteristika daní. Dále jsou zde vysvětleny nejdůležitější pojmy týkající se DPH. Kapitola je zaměřena hlavně na oblast, která se nejvíce dotýká stavebnictví.

Ve třetí kapitole je rozebrán režim přenesení daňové povinnosti v obecné rovině a následně režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví. Tento režim je nastíněn také z pohledu jednotlivých příjemců plnění. Dále zde jsou uvedeny sazby daně ve stavebnictví a vysvětleny termíny „nespolehlivý plátc“ a nový termín „nespolehlivá osoba“.

V praktické části diplomové práce je podrobněji představena vybraná stavební obchodní korporace a její činnost. Praktické případy společnosti Desta, a. s. jsou rozděleny na přijatá a uskutečněná zdanitelná plnění, společnost Desta, a. s. je vyobrazena v obou pozicích, tedy i v pozici odběratele, i v pozici dodavatele. Na těchto praktických případech je objasněn režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví, stejně tak i přijaté či poskytnuté zálohy v tomto režimu. Je zde vysvětlen případ, kdy je stavební práce poskytnuta a přijata subjektem z jiného členského státu EU a také případ kdy jsou stavební práce poskytnuty obci. Na jednotlivé účetní případy navazují tabulky, které obsahují konkrétní řádky daňového přiznání k DPH. Z těchto účetních případů je v příloze sestaveno daňové přiznání za měsíc únor 2018 a kontrolní hlášení k DPH, které nahradilo konkrétně u režimu přenesení daňové povinnosti evidenci pro účely DPH. Dále jsou v této části diplomové práce popsány obtížné situace vybrané stavební obchodní korporace, mezi které patří obchodování s nespolehlivým

plátcem a nejistota při zařazování jednotlivých stavebních prací pod kód klasifikace CZ-CPA 41 až 43. Řešením těchto obtíží je v případě nespolehlivého plátce uhradit daň rovnou finančnímu úřadu, namísto plátcí, který společnosti plnění poskytl. V případě nejistoty, zda plnění patří pod kód klasifikace CZ-CPA 41 až 43, zákon o DPH dovoluje raději použít režim přenesení daňové povinnosti než jej nepoužít. Tohoto způsobu se však nesmí zneužívat, může se použít pouze u nejistoty, když se jedná o práce typu instalací, oprav a údržby různých zařízení pevně spojených s budovami.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

### Odborné knihy

- BENDA, Václav a Růžena HRŮŠOVÁ. *DPH ve zvláštních režimech jednoho správního místa, přenesení daňové povinnosti a kontrolní hlášení*. Praha: BOVA POLYGON, 2016. 144 s. ISBN 978-8-7273-176-3.
- GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2017 - výklad s příklady*. 13. vyd. Praha: Grada Publishing, 2017. 424 s. ISBN 978-80-271-0428-4.
- HUŠÁKOVÁ, Zdeňka a Martina MATĚJKOVÁ. *DPH u nemovitostí*. Praha: C. H. Beck, 2013. 159 s. ISBN 978-80-7400-500-8.
- KUNEŠ, Zdeněk. *DPH v tuzemsku: zaměřeno na nemovité věci a výstavbu: v praktických příkladech: stanovení místa plnění u služeb vztahujících se k nemovité věci, správná sazba daně u oprav a rekonstrukcí staveb pro bydlení, sazba daně u nové výstavby, dodání pozemků nebo staveb, režim přenesení daňové povinnosti*. Olomouc: nakladatelství ANAG, 2017. 295 s. ISBN 978-80-7554-096-6.
- MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2017: úplná znění platná k 1.1.2017*. 26. vyd. Praha: Grada, 2017. 288 s. ISBN 978-80-271-0451-2.
- ŠEFČÍK, Michael. *Karuselové podvody*. Praha: Leges, 2018. 100 s. ISBN 978-80-7502-252-3.
- ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.
- ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 128 s. ISBN 978-80-7478-785-0.
- ŠIROKÝ, Jan a Regina STŘÍLKOVÁ. *Trend, Development, Role and Importance of VAT in the EU*. Brno: CERM, 2015. 110 s. ISBN 978-80-7204-908-0.

### Elektronické dokumenty

- BĚHOUNEK, Pavel. *Směrnice 2006/112 upravující oblast DPH v rámci Evropské unie* [online]. Portál Běhouněk [16. 4. 2018]. Dostupné z: <http://www.behounek.eu/mo-hlo-by-vas-zajimat/smernice-2006-112-upravujici-oblast-dph-v-ramci-evropske-unie/>
- ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Klasifikace produkce (CZ-CPA)* [online]. ČSÚ [28. 3. 2018]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/documents/10180/20565263/021708publ.pdf/a4f749c9-0d11-499b-991c-31a368d5df9f?version=1.0>



- FINANČNÍ SPRÁVA. *Karusel (karuselový podvod)* [online]. Finanční správa [1. 4. 2018]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/karusel>
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Kontrolní hlášení DPH* [online]. Finanční správa [16. 2. 2018]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH>
- GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Věc: Přenesení daňové povinnosti u stavebních a montážních prací podle § 92e zákona o dani z přidané hodnoty* [online]. Finanční správa [22. 2. 2018]. Dostupné z: [http://www.osf-mvcr.cz/file/3090\\_1\\_1/](http://www.osf-mvcr.cz/file/3090_1_1/)
- KLIČKA, Petr. *Přímé a nepřímé daně* [online]. Portál STORMWARE [25. 11. 2017]. Dostupné z: <https://www.stormware.cz/ucetni-pojmy/dane/>
- KLIČKA, Petr. *Souhrnné hlášení* [online]. Portál STORMWARE [16. 2. 2018]. Dostupné z: <https://www.stormware.cz/ucetni-pojmy/souhrnne-hlaseni/>
- LICHOVNÍKOVÁ, Tereza. *Finanční správa rozšířila kritéria pro aplikaci nespolehlivého plátce DPH* [online]. Portál Podnikatel.cz [18. 4. 2018]. Dostupné z: <https://www.podnikatel.cz/clanky/financni-sprava-rozsirila-kriteria-pro-aplikaci-nespolehliveho-platce-dph/>
- MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČR. *Daň z přidané hodnoty (DPH)* [online]. MZV [18. 7. 2017]. Dostupné z: [http://www.czech.cz/cz/Podnikani/Jak-to-tu-funguje/Justice,-pravni-prostredi/Dan-z-pridane-hodnoty-\(DPH\)](http://www.czech.cz/cz/Podnikani/Jak-to-tu-funguje/Justice,-pravni-prostredi/Dan-z-pridane-hodnoty-(DPH))
- PETR, Jan. *Daňové definice* [online]. Daňový portál pro všechny [19. 9. 2017]. Dostupné z: <http://www.berne.cz/dane/danove-definice/>
- POSPÍŠIL, Aleš. *Pozor na nespolehlivé plátce DPH, můžete odvést daň 2x* [online]. Portál FinExpert.cz [28. 3. 2018]. Dostupné z: <https://finexpert.e15.cz/pozor-na-nespolehlive-platce-dph-muzete-odvest-dan-2>
- PRISTACH, Daniel. *Osoba neusazená v tuzemsku a tuzemské plnění* [online]. Portál ECONSULTING [29. 9. 2017]. Dostupné z: <https://www.e-cons.cz/novinky/158-osoba-neusazena-v-tuzemsku-a-tuzemske-plneni.html>
- SILVER, Caleb. *Taxes* [online]. Portál INVESTOPEDIA [24. 2. 2018]. Dostupné z: <https://www.investopedia.com/terms/t/taxes.asp>

- SUTTON, Pavla. *Rozdíl mezi přímými a nepřímými daněmi* [online]. Portál FINSLOVNÍK.CZ [19. 9. 2017]. Dostupné z: <https://www.finslovník.cz/rozdil-mezi-primymi-a-neprimymi-danemi/>
- VEŘEJNÝ REJSTŘÍK A SBÍRA LISTIN. *Výpis z obchodního rejstříku Dest, a. s.* [online]. Portál JUSTICE [27. 2. 2018]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik-firma.vysledky?subjektId=216124&typ=PLATNY>
- ZRALÝ, Zdeněk. *Infoservis: Informace GFŘ k zařazení stavebních prací do oddílů 41 až 43 klasifikace CZ-CPA* [online]. Portál MONEY [28. 3. 2018]. Dostupné z: <http://www.money.cz/ucetni-a-danovy-servis/informace-gfr-k-zatrideni-stavebnich-praci-do-oddilu-41-az-43-klasifikace-cz-cpa/>
- ZRALÝ, Zdeněk. *Sazby daně z přidané hodnoty u stavebních prací* [online]. Portál MONEY [20. 2. 2018]. Dostupné z: <http://www.money.cz/ucetni-a-danovy-servis/sazby-dane-z-pridane-hodnoty-u-stavebnich-praci/>

## Legislativa

- Zákon č. 90 ze dne 25. ledna 2012 o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2012. Dostupný také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-90>. ISSN 1211-1244.
- Zákon č. 235 ze dne 1. dubna 2004 o dani z přidané hodnoty. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004. Dostupný také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235>. ISSN 1211-1244.
- Zákon č. 455 ze dne 2. října 1991 o živnostenském podnikání (živnostenský zákon). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1991. Dostupný také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-455>. ISSN 1211-1244.
- Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1991. Dostupný také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>. ISSN 1211-1244.
- Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992. Dostupný také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>. ISSN 1211-1244.

## **Ostatní**

- ŠIROKÁ, Magdaléna. *Uplatňování DPH ve stavebnictví*. Ostrava, 2013. Diplomová práce. Vysoká škola báňská - Technická univerzita Ostrava, Fakulta ekonomická, Katedra účetnictví.

## **SEZNAM ZKRATEK**

DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZoÚ	Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

## PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 27. 4. 2018

*Miroslava Kemeňová*

Bc. Miroslava Kemeňová

## **SEZNAM PŘÍLOH**

Příloha č. 1 - Přiznání k dani z přidané hodnoty společnosti Desta, a. s. za měsíc únor 2018

Příloha č. 2 - Kontrolní hlášení společnosti Desta, a. s. za měsíc únor 2018

Příloha č. 3 - Vzorový daňový doklad na plnění fakturované v režimu přenesení daňové povinnosti